

Végleges kihirdetés

2013. szeptember

*2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási
Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard*

Múltra vonatkozó pénzügyi
kimutatások átvilágítására
szóló megbízások

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Ezt a dokumentumot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) dolgozta ki és hagyta jóvá.

Az IAASB könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat és útmutatásokat dolgoz ki valamennyi kamarai tag könyvvizsgáló használatára megosztott standardalkotási folyamat keretében, amelynek részese a Közfelügyeleti Bizottság, amely felügyeli az IAASB tevékenységeit, valamint az IAASB Konzultatív Tanácsadási Csoport, amely közérdeket érintő inputot nyújt a standardok és útmutatások kidolgozásához.

Az IAASB célja a közérdeket szolgálni azáltal, hogy magas színvonalú könyvvizsgálati, bizonyosságot nyújtó szolgáltatási és egyéb kapcsolódó standardokat alkot és elősegíti a nemzetközi és a nemzeti könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardok konvergenciáját, ily módon javítva a gyakorlat minőségét és növelve következetességét világszerte, erősítve továbbá a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szakma iránt.

Az IAASB működését támogató struktúrákat és folyamatokat a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) segíti elő.

Copyright © 2013. szeptember, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információk a 74. oldalon találhatók.

A jelen 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard (Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások) című a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) által készített és a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) által 2013 szeptemberében angol nyelven megjelentetett standardot a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította 2014. áprilisában és annak sokszorosítása az IFAC engedélyével történt. A 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard (Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások) című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard fordításának folyamatát az IFAC figyelemmel kísérte és a fordítás az „Irányelv—Az IFAC által kiadott standardok fordítására és sokszorosítására vonatkozó politika” szerint készült. A 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard (Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások) című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard jóváhagyott szövege az IFAC által angol nyelven kiadott szöveg.

A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) által kiadott 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard (Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások) című nemzetközi könyvvizsgálati standard © angol nyelvű szövege 2013. Minden jog fenntartva.

A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) által kiadott 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard (Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások) című nemzetközi könyvvizsgálati standard © magyar nyelvű szövege 2014. Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: *International Standard on Review Engagements 2400 (Revised) Engagements to Review Historical Financial Statements* ISBN: 978-1-60815-152-3

2400. TÉMASZÁMÚ (MÓDOSÍTOTT) ÁTVILÁGÍTÁSI MEGBÍZÁSOKRA VONATKOZÓ NEMZETKÖZI STANDARD

MÚLTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK ÁTVILÁGÍTÁSÁRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK

(Hatályos a 2013. december 31-én vagy azt követően végződő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására)

TARTALOMJEGYZÉK

	Bevezetés
Bevezetés	
A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatóköre	1–4
Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízás	5–8
A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatásköre	9–12
Hatálybalépés napja	13
Célok	14–15
Fogalmak	16–17
Követelmények	
Átvilágítási megbízásnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő végrehajtása	18–20
Etikai követelmények	21
Szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés	22–23
Minőségellenőrzés a megbízás szintjén	24–28
Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása	29–41
Kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel	42
A megbízás végrehajtása	43–57
Fordulónap utáni események	58–60
Írásbeli nyilatkozatok	61–65
A végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok értékelése	66–68
A gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésének kialakítása	69–85
A gyakorló könyvvizsgáló jelentése	86–92
Dokumentálás	93–96
Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok	
A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatóköre	A1–A5

Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízás	A6–A7
Célok	A8–A10
Fogalmak	A11–A13
Átvilágítási megbízásnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő végrehajtása	A14
Etikai követelmények	A15–A16
Szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés	A17–A25
Minőségellenőrzés a megbízás szintjén	A26–A33
Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása	A34–A62
Kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel	A63–A69
A megbízás végrehajtása	A70–A99
Írásbeli nyilatkozatok	A100–A102
A végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok értékelése	A103–A105
A gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésének kialakítása	A106–A117
A gyakorló könyvvizsgáló jelentése	A118–A144
Dokumentálás	A145
1. sz. függelék: Szemléltető megbízólevél múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízáshoz	

2. sz. függelék: Szemléltető gyakorló könyvvizsgálói átvilágítási jelentések

A 2400. témaszámú (módosított), „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard az „Előszó a minőségellenőrzésre, a könyvvizsgálatra, az átvilágításra, az egyéb bizonyosságot nyújtó és a kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standardokkal kapcsolatos megnyilatkozásokhoz” című kiadvánnyal együtt értelmezendő.

Bevezetés

A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatóköre

1. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard a következőkkel foglalkozik: (Hiv.: A1. bekezdés)
 - (a) a gyakorló könyvvizsgáló felelősségei, amikor múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágításának végrehajtásával bízzák meg, ha a gyakorló könyvvizsgáló nem a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója, valamint
 - (b) a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésének formája és tartalma.
2. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard nem foglalkozik a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak vagy évközi pénzügyi információinak olyan gyakorló könyvvizsgáló általi átvilágításával, aki a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak független könyvvizsgálója. (Hiv.: A2. bekezdés)
3. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard – a szükséges mértékben módosítva – alkalmazandó más múltra vonatkozó pénzügyi információk átvilágítására is. A múltra vonatkozó pénzügyi információk átvilágításán kívüli, korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások végrehajtása a 3000. témaszámú Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerint történik.¹

Kapcsolat az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standarddal²

4. A minőségellenőrzési rendszerekért, politikákért és eljárásokért a társaság felelős. Az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard vonatkozik a kamarai tag könyvvizsgálókból álló társaságra a társaságnak a pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó megbízásai tekintetében.³ A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard egyedi átvilágítási megbízások szintjén fennálló minőségellenőrzésre vonatkozó rendelkezései abból az alapfeltételezésből indulnak ki, hogy a társaság az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard vagy legalább ilyen magas követelményeket támasztó követelmények hatálya alá esik. (Hiv.: A3–A5. bekezdések)

Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízás

5. A múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás a *Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatásokra Szóló Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Keretelvekben* (Bizonyossági Keretelvek) foglaltak szerint.⁴ (Hiv.: A6–A7 bekezdések)

¹ 3000. témaszámú, „Múltra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások” című Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard

² 1. témaszámú, „Minőségellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” című Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard

³ 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard 4. bekezdés

⁴ Bizonyossági Keretelvek 7. és 11. bekezdés

6. Pénzügyi kimutatások átvilágítása során a gyakorló könyvvizsgáló következtetést von le, amelynek célja a célzott felhasználók bizalmának erősítése egy adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak valamilyen vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti elkészítése tekintetében. A gyakorló könyvvizsgáló következtetése azon alapul, hogy a gyakorló könyvvizsgáló korlátozott bizonyosságot szerez. A gyakorló könyvvizsgáló jelentése az átvilágítási megbízás jellegének leírását arra vonatkozó összefüggésként tartalmazza, hogy a jelentés olvasói meg tudják érteni a következtetést.
7. A gyakorló könyvvizsgáló elsősorban interjúkészítési és elemző eljárásokat hajt végre, hogy elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezzen a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó következtetés alapjaként, amelyet a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeivel összhangban fejez ki.
8. Ha a gyakorló könyvvizsgálónak olyan ügy jut a tudomására, amely miatt úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatások lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaznak, a gyakorló könyvvizsgáló további eljárásokat tervez meg és hajt végre, ahogyan azt az adott körülmények között szükségesnek tartja, hogy képes legyen következtetést levonni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban.

A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatásköre

9. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard tartalmazza a gyakorló könyvvizsgálónak az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követése során fennálló céljait, amelyek megadják azt az összefüggést, amelyben a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeit meghatározták, és amelyek úgy vannak kialakítva, hogy segítséget nyújtsanak a gyakorló könyvvizsgálónak annak megértéséhez, mit szükséges teljesíteni egy átvilágítási megbízás során.
10. Az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard tartalmaz a „kell” használatával kifejezett követelményeket, amelyek célja, hogy lehetővé tegyék a gyakorló könyvvizsgáló számára a kinyilvánított célok elérését.
11. Emellett a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard bevezető anyagot, fogalmakat, valamint alkalmazási és egyéb magyarázó anyagokat tartalmaz, amelyek az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard helyes megértése szempontjából releváns összefüggést biztosítanak.
12. Az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok további magyarázatot nyújtanak a követelményekhez és útmutatást adnak azok megvalósításához. Az ilyen útmutatás maga ugyan nem állít fel követelményt, de a követelmények megfelelő alkalmazása szempontjából releváns. Az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok a követelmények alkalmazását segítő háttér-információkat is nyújthatnak olyan kérdésekről, amelyekkel a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard foglalkozik.

Hatálybalépés napja

13. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard a 2013. december 31-én vagy azt követően végződő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozóan hatályos.

Célok

14. A gyakorló könyvvizsgáló céljai pénzügyi kimutatásoknak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítása során, hogy:
- (a) korlátozott bizonyosságot szerezzen, elsősorban interjúkészítési és elemző eljárások végrehajtásával arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze mentes-e a lényeges hibás állításoktól, ezáltal lehetővé téve a gyakorló könyvvizsgáló számára következtetés levonását arra vonatkozóan, jutott-e tudomására bármi, ami miatt úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el, valamint
 - (b) jelentést készítsen a pénzügyi kimutatások egészéről és kommunikáljon a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard által előírtak szerint.
15. Minden olyan esetben, amikor nem szerezhető korlátozott bizonyosság és a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében szerepeltetett korlátozott következtetés nem elegendő az adott körülmények között, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy a gyakorló könyvvizsgáló vagy utasítsa vissza következtetés befoglalását a megbízásra vonatkozóan kibocsátott jelentésbe, vagy adott esetben lépjen vissza a megbízástól, ha vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges a visszalépés. (Hiv.: A8–A10., A115–A116. bekezdések)

Fogalmak

16. A kézikönyv kifejezéseinek glosszáriuma⁵ (a Glosszáríum) magában foglalja a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban meghatározott kifejezéseket, valamint a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban használt más kifejezések leírásait, hogy segítse a következetes alkalmazást és értelmezést. Például a „vezetés” és „az irányítással megbízott személyek” kifejezéseket a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard a Glosszáríumban meghatározottak szerint használja. (Hiv.: A11–A12. bekezdések)
17. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
- (a) *Elemző eljárások*—A pénzügyi információknak a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti ésszerű 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.
 - (b) *Megbízás kockázata*—Annak kockázata, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nem megfelelő következtetést von le, ha a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak.
 - (c) *Általános célú pénzügyi kimutatások*—Valamely általános célú keretelvek szerint készített pénzügyi kimutatások.

⁵ Az IAASB által kiadott Nemzetközi Standardokra vonatkozó Kifejezések glosszáriuma az IFAC által közzétett *Nemzetközi Minőségellenőrzési, Könyvvizsgálói, Átvilágítási, Egyéb Bizonyosságot Nyújtó és Kapcsolódó Szolgáltatási Megnyilatkozások Kézikönyvében* (a Kézikönyv)

- (d) *Általános célú keretelvek*— Olyan pénzügyi beszámolási keretelvek, amelyeket a felhasználók széles körének a pénzügyi információkkal kapcsolatos közös igényeinek a kielégítésére alakítottak ki. A pénzügyi beszámolási keretelvek lehetnek valós bemutatást vagy megfelelést előíró keretelvek.
- (e) *Interjú*—Az interjú a gazdálkodó egységen belüli vagy kívüli, tájékozott személyektől való információkérésből áll.
- (f) *Korlátozott bizonyosság*—A megszerzett bizonyosság olyan szintje, amikor a megbízás kockázata a megbízás körülményei között elfogadható szintre csökkentett - de ahol ez a kockázat nagyobb, mint a kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál -, amely a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban kifejezett következtetés alapját képezi. A bizonyítékgyűjtő eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének kombinációja legalább elegendő a gyakorló könyvvizsgáló számára ahhoz, hogy érdemleges szintű bizonyosságot szerezzen. Ahhoz, hogy érdemleges legyen, a gyakorló könyvvizsgáló által szerzett bizonyosság szintje valószínűleg erősíti a célzott felhasználók bizalmát a pénzügyi kimutatások tekintetében. (Hiv.: A13. bekezdés)
- (g) *Gyakorló könyvvizsgáló*—Könyvvizsgálóként működő kamarai tag könyvvizsgáló. A kifejezés magában foglalja a megbízásért felelős partnert vagy a megbízásért felelős munkacsoport más tagjait, vagy adott esetben a társaságot. Ha a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak kifejezetten az a szándéka, hogy valamely követelményt vagy felelősséget a megbízásért felelős partner teljesítsen, a „megbízásért felelős partner” kifejezést használja, nem pedig a „gyakorló könyvvizsgáló” megnevezést. A „megbízásért felelős partner” és a „társaság” kifejezések – ahol ez releváns – úgy értelmezendők, mint amelyek az állami szektorbeli megfelelőjüket is jelölik.
- (h) *Szakmai megítélés*—Releváns képzés, ismeret és tapasztalat alkalmazása a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra vonatkozó, számviteli és etikai standardok által nyújtott összefüggésben, az átvilágítási megbízás körülményei között helyénvaló lépésekre vonatkozó tájékozott döntések meghozatala során.
- (i) *Releváns etikai követelmények*—Azok az etikai követelmények, amelyek a megbízásért felelős munkacsoportra vonatkoznak átvilágítási megbízások elvállalásakor. Ezek a követelmények rendszerint a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott *Könyvvizsgálók etikai kódexe* (az IESBA-kódex) A) és B) részeiből, valamint a szigorúbb nemzeti követelményekből állnak.
- (j) *Speciális célú pénzügyi kimutatások*—Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások.
- (k) *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.

Követelmények

Átvilágítási megbízásnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő végrehajtása

18. A gyakorló könyvvizsgálónak ismernie kell a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard teljes szövegét, beleértve az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagokat, hogy megértse annak céljait és megfelelően alkalmazza annak követelményeit. (Hiv.: A14. bekezdés)

A releváns követelményeknek való megfelelés

19. A gyakorló könyvvizsgálónak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard minden egyes követelményének meg kell felelnie, kivéve, ha egy adott követelmény nem releváns az átvilágítási megbízás szempontjából. Egy adott követelmény akkor releváns az átvilágítási megbízás szempontjából, amikor fennállnak azok a körülmények, amelyekkel a követelmény foglalkozik.
20. A gyakorló könyvvizsgálónak csak akkor szabad a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak való megfelelést kijelentenie, ha a gyakorló könyvvizsgáló a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard átvilágítási megbízás szempontjából releváns valamennyi követelményének megfelelt.

Etikai követelmények

21. A gyakorló könyvvizsgálónak meg kell felelnie a releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenséggel összefüggő követelményeket is. (Hiv.: A15–A16. bekezdések)

Szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés

22. A gyakorló könyvvizsgálónak szakmai szkepticizmussal kell megterveznie és végrehajtania a megbízást, szem előtt tartva azt, hogy lehetnek olyan körülmények, amelyek miatt a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak. (Hiv.: A17-A20. bekezdések)
23. A gyakorló könyvvizsgálónak szakmai megítélést kell alkalmaznia az átvilágítási megbízás végrehajtása során. (Hiv.: A21–A25. bekezdések)

Minőségellenőrzés a megbízás szintjén

24. A megbízásért felelős partnernek a megbízás körülményeinek megfelelő szakértelemmel kell rendelkeznie a bizonyosságot nyújtó szolgáltatási készségek és módszerek, valamint a pénzügyi beszámolás terén. (Hiv.: A26. bekezdés)
25. A megbízásért felelős partnernek felelősséget kell vállalnia: (Hiv.: A27–A30. bekezdések)
- (a) minden egyes átvilágítási megbízás átfogó minőségéért, amelyre az adott partnert kijelölték
 - (b) az átvilágítási megbízás szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek megfelelően történő irányításáért, felügyeletéért, tervezéséért és végrehajtásáért (Hiv.: A31. bekezdés)

- (c) azért, hogy a gyakorló könyvvizsgáló jelentése megfelelő legyen az adott körülmények között, valamint
- (d) azért, hogy a megbízás végrehajtása a társaság minőségellenőrzési politikájával összhangban történjen, beleértve az alábbiakat:
 - (i) arról való meggyőződés, hogy megfelelő eljárásokat követtek az ügyfélkapcsolatok és megbízások elfogadása és megtartása tekintetében, valamint hogy a levont következtetések megfelelőek, beleértve annak mérlegelését, vannak-e olyan információk, amelyek nyomán a megbízásért felelős partner arra a következtetésre jutna, hogy a vezetés nem tisztességes (Hiv.: A32–A33. bekezdések)
 - (ii) arról való meggyőződés, hogy a megbízásért felelős munkacsoport együttesen rendelkezik a megfelelő szakértelemmel és képességekkel, beleértve a bizonyosságot nyújtó szolgáltatási készségeket és módszereket, valamint a pénzügyi beszámolás terén fennálló szakértelmet, ahhoz hogy:
 - a. az átvilágítási megbízást a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményekkel összhangban hajtsa végre, valamint
 - b. lehetővé tegye az adott körülmények között megfelelő jelentés kibocsátását, továbbá
 - (iii) felelősség vállalása megfelelő megbízási dokumentáció fenntartásáért.

Releváns mérlegelési szempontok a megbízás elfogadását követően

26. Ha a megbízásért felelős partner olyan információt szerez, amely miatt a társaság visszautasította volna a megbízást, ha az adott információ korábban rendelkezésre állt volna, a megbízásért felelős partnernek azonnal kommunikálnia kell ezt az információt a társaság felé, hogy a társaság és a megbízásért felelős partner megtehessek a szükséges lépéseket.

Megfelelés a releváns etikai követelményeknek

27. A megbízás során a megbízásért felelős partnernek megfigyelés és szükség esetén interjúk útján éberséget kell tanúsítania a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak a releváns etikai követelményeknek való meg nem felelésére vonatkozó bizonyítékok iránt. Ha a társaság minőségellenőrzési rendszerén keresztül vagy más módon olyan ügyek jutnak a megbízásért felelős partner tudomására, amelyek azt jelzik, hogy a megbízásért felelős munkacsoport tagjai nem feleltek meg releváns etikai követelményeknek, a megbízásért felelős partnernek a társaságon belüli más személyekkel egyeztetve meg kell határoznia a megfelelő lépést.

Figyelemmel kísérés

28. Egy hatékony társasági minőségellenőrzési rendszer magában foglal figyelemmel kíséresi folyamatot, amelynek célja kellő bizonyosságot nyújtani a társaságnak arról, hogy a társaságnak a minőségellenőrzés rendszerére vonatkozó politikái és eljárásai relevánsak, kielégítőek és hatékonyan működnek. A megbízásért felelős partnernek figyelembe kell vennie a társaság figyelemmel kíséresi folyamatának eredményeit, ahogyan azokat a társaság és adott esetben a hálózatba tartozó más társaság által megosztott legutóbbi

információk bizonyítják, valamint hogy az adott információkban jelzett hiányosságok hatással lehetnek-e az átvilágítási megbízásra.

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadását és megtartását érintő tényezők

29. Kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás írja elő, a gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad egy átvilágítási megbízást elfogadnia, ha: (Hiv.: A34–A35. bekezdések)
- (a) a gyakorló könyvvizsgáló nincs meggyőződve arról:
 - (i) hogy van racionális cél a megbízásra vonatkozóan, vagy (Hiv.: A36. bekezdés)
 - (ii) hogy egy átvilágítási megbízás megfelelő lenne az adott körülmények között; (Hiv.: A37. bekezdés)
 - (b) a gyakorló könyvvizsgálónak oka van úgy vélni, hogy a releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenséget, nem teljesülnek majd;
 - (c) a gyakorló könyvvizsgálónak a megbízás körülményeire vonatkozó előzetes ismeretei azt jelzik, hogy az átvilágítási megbízás végrehajtásához szükséges információk valószínűleg nem állnak rendelkezésre vagy nem megbízhatóak; (Hiv.: A38. bekezdés)
 - (d) a gyakorló könyvvizsgálónak oka van kételkedni a vezetés tisztességében annyira, hogy az valószínűleg érinti az átvilágítás megfelelő végrehajtását; vagy (Hiv.: A37. bekezdés (b) pont)
 - (e) a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek a javasolt átvilágítási megbízás feltételeiben olyan korlátozást állítanak fel a gyakorló könyvvizsgáló munkájának hatókörére vonatkozóan, hogy a gyakorló könyvvizsgáló szerint a korlátozás a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés általa történő visszautasítását eredményezi majd.

Átvilágítási megbízás elfogadásának előfeltételei

30. Mielőtt elfogad egy átvilágítási megbízást, a gyakorló könyvvizsgálónak: (Hiv.: A39. bekezdés)
- (a) meg kell határoznia, hogy elfogadhatók-e a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek, beleértve speciális célú pénzügyi kimutatások esetén annak a célnak, amelyre a pénzügyi kimutatások készültek, valamint a célzott felhasználóknak a megismerését, valamint (Hiv.: A40–A46. bekezdések)
 - (b) meg kell szereznie a vezetés beleegyezését arra vonatkozóan, hogy a vezetés elismeri és érti felelősségét: (Hiv.: A47–A50. bekezdések)
 - (i) a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítéséért, beleértve - ahol releváns - azok valós bemutatását is

- (ii) az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése, továbbá
 - (iii) azért, hogy a gyakorló könyvvizsgálónak biztosítsa az alábbiakat:
 - a. hozzáférés valamennyi olyan információhoz, amelyek a vezetés tudomása szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak, mint például a nyilvántartások, dokumentumok, valamint egyéb anyagok
 - b. további információk, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló kérhet a vezetéstől az átvilágítás céljára, valamint
 - c. korlátlan hozzáférés a gazdálkodó egységnél lévő olyan személyekhez, akiktől a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek határozza meg bizonyíték beszerzését.
31. Ha a gyakorló könyvvizsgáló nincs meggyőződve bármelyikről az átvilágítási megbízás elfogadásának előfeltételeként a fentiekben ismertetett ügyek közül, meg kell beszélnie a kérdést a vezetéssel vagy az irányítással megbízott személyekkel. Ha nem lehet változtatásokat eszközölni annak érdekében, hogy a gyakorló könyvvizsgáló meggyőződjön ezekről az ügyekről, a gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a felajánlott megbízást, kivéve, ha az elfogadást jogszabály vagy szabályozás írja elő. Az ilyen körülmények között végzett megbízás azonban nem felel meg a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak. Ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad semmilyen hivatkozást belefoglalnia a jelentésébe arra vonatkozóan, hogy az átvilágítás végrehajtása a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történt.
32. Ha a megbízás elfogadása után fedezik fel, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nincs meggyőződve a fenti előfeltételek bármelyikéről, a gyakorló könyvvizsgálónak meg kell beszélnie a kérdést a vezetéssel vagy az irányítással megbízott személyekkel és meg kell határoznia, hogy:
- (a) megoldható-e az ügy
 - (b) helyénvaló-e folytatni a megbízást, és
 - (c) kell-e, és ha igen hogyan kell kommunikálni az ügyet a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében.

További szempontok, amikor a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének szövegét jogszabály vagy szabályozás írja elő

33. A gyakorló könyvvizsgálónak az átvilágítási megbízásra vonatkozóan kibocsátott jelentésének csak akkor szabad a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra hivatkoznia, ha a jelentés megfelel a 86. bekezdés követelményeinek.
34. Egyes esetekben, amikor az átvilágítás végrehajtására valamely joghatóság vonatkozó jogszabálya vagy szabályozása alapján kerül sor, a releváns jogszabály vagy szabályozás lehet, hogy a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeitől jelentősen eltérő felépítést vagy szövegezést ír elő a gyakorló könyvvizsgálói jelentésre. Ilyen körülmények között a gyakorló könyvvizsgálónak értékelnie

kell, hogy a felhasználók esetleg félreérthetik-e a pénzügyi kimutatások átvilágításából szerzett bizonyosságot, és ha igen, a gyakorló könyvvizsgálói jelentésbe foglalt további magyarázat csökkentheti-e a lehetséges félreértést. (Hiv.: A51., A142. bekezdések)

35. Ha a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a gyakorló könyvvizsgálói jelentésben szerepeltetett további magyarázat nem csökkentheti a lehetséges félreértést, a gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia az átvilágítási megbízást, kivéve, ha az elfogadást jogszabály vagy szabályozás írja elő. Az ilyen jogszabállyal vagy szabályozással összhangban végzett átvilágítás nem felel meg a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak. Ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad semmilyen hivatkozást belefoglalnia a jelentésébe arra vonatkozóan, hogy az átvilágítás végrehajtása a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történt. (Hiv.: A51., A142. bekezdések)

Megegyezés a megbízás feltételeiről

36. A gyakorló könyvvizsgálónak a megbízás végrehajtását megelőzően meg kell egyeznie a megbízás feltételeiről a vezetéssel vagy az irányítással megbízott személyekkel, az adott esetben megfelelően.
37. A megbízás megegyezés szerinti feltételeit megbízólevélben vagy írásbeli megállapodás más alkalmas formájában rögzíteni kell, és azoknak tartalmazniuk kell a következőket: (Hiv.: A52–A54., A56. bekezdések)
- (a) a pénzügyi kimutatások célzott felhasználása és terjesztése, valamint adott esetben a felhasználás és terjesztés bármilyen korlátozása
 - (b) a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása
 - (c) az átvilágítási megbízás célja és hatóköre
 - (d) a gyakorló könyvvizsgáló felelősségei
 - (e) a vezetés felelősségei, beleértve a 30. bekezdés (b) pontjában foglaltakat (Hiv.: A47–A50., A55. bekezdések)
 - (f) kijelentés, miszerint a megbízás nem könyvvizsgálat és a gyakorló könyvvizsgáló nem bocsát ki könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, valamint
 - (g) a gyakorló könyvvizsgáló által kibocsátandó jelentés várható formájára és tartalmára vonatkozó hivatkozás, valamint egy kijelentés, hogy lehetnek olyan körülmények, amelyek között a jelentés eltérhet a várt formától és tartalomtól.

Ismétlődő megbízások

38. Ismétlődő átvilágítási megbízások esetében a gyakorló könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a körülmények, beleértve a megbízás elfogadására vonatkozó mérlegelési szempontok változásait, megkövetelik-e a megbízási feltételek módosítását, valamint szükséges-e emlékeztetni a vezetést vagy az irányítással megbízott személyeket, az adott esetben megfelelően, a fennálló megbízási feltételekre. (Hiv.: A57. bekezdés)

Az átvilágítási megbízás feltételei megváltoztatásának elfogadása

39. A gyakorló könyvvizsgálónak nem szabad beleegyeznie a megbízás feltételeinek megváltoztatásába, ha nincs arra ésszerű indok. (Hiv.: A58–A60. bekezdések)
40. Ha az átvilágítási megbízás befejezése előtt a gyakorló könyvvizsgálót felkéri a megbízás megváltoztatására olyan megbízással, amelyre vonatkozóan nem történik bizonyosságszerzés, a gyakorló könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy van-e ésszerű indoka ennek. (Hiv.: A61–A62. bekezdések)
41. Ha a megbízás feltételeit megváltoztatják a megbízás során, a gyakorló könyvvizsgálónak és a vezetésnek vagy az irányítással megbízott személyeknek, az adott esetben megfelelően, meg kell egyezniük a megbízás új feltételeiben és rögzíteniük kell azokat egy megbízólevélben vagy írásbeli megállapodás más alkalmas formájában.

Kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel

42. Az átvilágítási megbízás folyamán a gyakorló könyvvizsgálónak időben kommunikálnia kell a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek felé, az adott esetben megfelelően, az átvilágítási megbízást érintő minden ügyet, amely a gyakorló könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint elegendő fontosságú ahhoz, hogy igényt tartson a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek figyelmére, az adott esetben megfelelően. (Hiv.: A63–A69. bekezdések)

A megbízás végrehajtása

Lényegesség a pénzügyi kimutatások átvilágítása során

43. A gyakorló könyvvizsgálónak lényegességet kell meghatároznia a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan és ezt a lényegességet kell alkalmaznia az eljárások tervezése, valamint az ezekből az eljárásokból szerzett eredmények értékelése során. (Hiv.: A70–A73. bekezdések)
44. A gyakorló könyvvizsgálónak módosítania kell a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet, ha az átvilágítás alatt olyan információ jut a tudomására, amely arra késztette volna a gyakorló könyvvizsgálót, hogy kezdetben eltérő mértéket határozzon meg. (Hiv.: A74. bekezdés)

A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés

45. A gyakorló könyvvizsgálónak meg kell ismernie a gazdálkodó egységet és környezetét, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, hogy azonosítsa a pénzügyi kimutatások olyan területeit, ahol lényeges hibás állítások felmerülése valószínű és így alapot biztosítson az adott területek kezelését szolgáló eljárások tervezéséhez. (Hiv.: A75–A77. bekezdések)
46. A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerésnek az alábbiakat kell magában foglalnia: (Hiv.: A78., A87., A89. bekezdések)
- (a) releváns ágazati, szabályozási és egyéb külső tényezők, beleértve a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket
 - (b) a gazdálkodó egység jellege, beleértve:
 - (i) annak működését

- (ii) tulajdonosi és irányítási szerkezetét
 - (iii) a gazdálkodó egység által végrehajtott és tervezett befektetések típusát
 - (iv) azt a módot, ahogyan a gazdálkodó egység felépül és ahogyan azt finanszírozzák, valamint
 - (v) a gazdálkodó egység céljait és stratégiáit
- (c) a gazdálkodó egység számviteli rendszerei és számviteli nyilvántartásai, továbbá
- (d) a számviteli politika gazdálkodó egység általi kiválasztása és alkalmazása.

Eljárások tervezése és végrehajtása

47. A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó következtetés alapjaként szolgáló elegendő és megfelelő bizonyíték szerzése során a gyakorló könyvvizsgálónak interjúkészítési és elemző eljárásokat kell terveznie és végrehajtania: (Hiv.: A79–A83., A87., A89. bekezdések)
- (a) hogy a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett minden lényeges tétellel foglalkozzon, beleértve a közzétételeket, valamint
 - (b) hogy a pénzügyi kimutatásoknak azokkal a területeivel való foglalkozásra összpontosítson, ahol valószínű a lényeges hibás állítások előfordulása.
48. A gyakorló könyvvizsgáló vezetéssel és az adott helyzetnek megfelelően a gazdálkodó egységen belüli egyéb személyekkel készített interjúinak tartalmazniuk kell az alábbiakat: (Hiv.: A84–A87. bekezdések)
- (a) hogyan készíti el a vezetés a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt jelentős számviteli becsléseket
 - (b) kapcsolt felek és kapcsolt felek közötti ügyletek azonosítása, beleértve a szóban forgó ügyletek célját
 - (c) vannak-e jelentős, szokatlan vagy összetett ügyletek, események vagy ügyek, amelyek hatással vannak vagy lehetnek a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira, beleértve:
 - (i) a gazdálkodó egység üzleti tevékenységeinek vagy működésének jelentős változásait
 - (ii) a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait lényegesen érintő szerződéses feltételek változásait, beleértve a finanszírozási vagy hitelviszonyt megtestesítő szerződések vagy a kovenánsok feltételeit
 - (iii) jelentős naplótételeket vagy a pénzügyi kimutatások egyéb módosításait
 - (iv) a beszámolási időszak végéhez közel történő vagy megjelenített jelentős ügyleteket
 - (v) korábbi megbízások során azonosított bármilyen nem helyesbített hibás állítás státusát, valamint
 - (vi) kapcsolt felekkel folytatott ügyletek vagy velük fennálló kapcsolatok hatásait vagy lehetséges következményeit a gazdálkodó egységre nézve

(d) fennáll-e bármilyen tényleges, vélt vagy állítólagos:

- (i) a gazdálkodó egységet érintő csalás vagy törvényellenes cselekedet, és
- (ii) a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett lényeges összegek és közzétételek meghatározására közvetlen hatást gyakorlóként általánosan elismert jogszabályok vagy szabályozások rendelkezéseinek való meg nem felelés, mint például az adó- és nyugdíjjogszabályok és -szabályozások

(e) a vezetés azonosított-e a pénzügyi kimutatások fordulónapja és a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma között bekövetkező olyan eseményeket és foglalkozott-e ilyenekkel, amelyek a pénzügyi kimutatások módosítását vagy azokban való közzétételt követelnek meg

(f) a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérésének alapja (Hiv.: A88. bekezdés)

(g) vannak-e olyan események vagy feltételek, amelyek úgy tűnik, hogy kétséget vetnek fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban

(h) lényeges elkötelezettségek, szerződéses kötelemények vagy függő tételek, amelyek hatással vannak vagy lehetnek a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira, beleértve a közzétételeket, továbbá

(i) lényeges nem monetáris ügyletek vagy ellenérték nélküli ügyletek a vizsgált pénzügyi beszámolási időszakban.

49. Az elemző eljárások tervezése során a gyakorló könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a gazdálkodó egység számviteli rendszeréből és számviteli nyilvántartásaiból származó adatok megfelelőek-e az elemző eljárások végrehajtása céljára. (Hiv.: A89–A91. bekezdések)

Konkrét körülmények kezelését szolgáló eljárások

Kapcsolt felek

50. Az átvilágítás során a gyakorló könyvvizsgálónak fenn kell tartania az éberséget olyan konstrukciók vagy információk iránt, amelyek lehet, hogy olyan kapcsolt felekkel fennálló kapcsolatokat vagy ügyleteket jeleznek, amelyeket a vezetés korábban nem azonosított vagy nem közölt a gyakorló könyvvizsgálóval.

51. Ha az átvilágítás végrehajtása során a gyakorló könyvvizsgáló a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívüli jelentős ügyleteket azonosít, a gyakorló könyvvizsgálónak interjút kell készítenie a vezetéssel:

- (a) a szóban forgó ügyletek jellegéről
- (b) arról, hogy kapcsolt felek lehettek-e érintettek, valamint
- (c) az adott ügyletek üzleti indokoltságáról (vagy annak hiányáról).

Csalás és jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés

52. Ha jelzés van arra, hogy csalás vagy jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés, vagy vélt csalás vagy jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés történt a gazdálkodó egységnél, a gyakorló könyvvizsgálónak:

- (a) kommunikálnia kell az ügyet a felső szintű vezetés megfelelő szintje vagy az irányítással megbízott személyek felé, az adott esetnek megfelelően
- (b) felmérést kell kérnie a vezetéstől a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatás(ok)ról, ha van(nak)
- (c) mérlegelnie kell a csalás vagy jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés hatásainak a gyakorló könyvvizsgáló felé kommunikált, vezetés általi felmérése által a gyakorló könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésére és a gyakorló könyvvizsgáló jelentésére vonatkozó hatását, ha van, valamint
- (d) meg kell határoznia, hogy fennáll-e felelősség a csalás vagy törvényellenes cselekedet felmerülésének vagy gyanújának a gazdálkodó egységen kívüli fél részére történő jelentésére vonatkozóan. (Hiv.: A92. bekezdés)

A vállalkozás folytatása

- 53. Pénzügyi kimutatások átvilágítása magában foglalja a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének vizsgálatát. A gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének vezetés általi felméréseinek mérlegelésekor a gyakorló könyvvizsgálónak ugyanazt az időszakot kell figyelembe vennie, amelyet a vezetés használt felmérése során a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírásai alapján, vagy jogszabály vagy szabályozás rendelkezései szerint, ahol hosszabb időszak van meghatározva.
- 54. Ha az átvilágítás végrehajtása során a gyakorló könyvvizsgálónak olyan események vagy feltételek jutnak a tudomására, amelyek lehet, hogy jelentős kétséget vetnek fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, a gyakorló könyvvizsgálónak: (Hiv.: A93. bekezdés)
 - (a) interjút kell készítenie a vezetéssel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességét érintő jövőbeli lépésekre vonatkozó tervekről és ezeknek a terveknek a megvalósíthatóságáról, valamint arról, hogy a vezetés úgy gondolja-e, hogy a szóban forgó tervek végeredménye javítja majd a helyzetet a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének tekintetében
 - (b) értékelnie kell ezeknek az interjúknak az eredményeit annak mérlegelése céljából, hogy a vezetés válaszai elegendő alapot adnak-e ahhoz, hogy:
 - (i) a pénzügyi kimutatásokat továbbra is a vállalkozás folytatásának feltételezésével mutassák be, ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek tartalmazzák a gazdálkodó egység vállalkozása folytatásának feltételezését, vagy
 - (ii) arra a következtetésre jusson, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak vagy más módon félrevezetőek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének tekintetében, továbbá
 - (c) a vezetés válaszait valamennyi releváns információ fényében kell vizsgálnia, amelyről a gyakorló könyvvizsgálónak tudomása van az átvilágítás eredményeképpen.

Mások által végrehajtott munka felhasználása

55. Az átvilágítás végrehajtása során szükséges lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló felhasználjon más gyakorló könyvvizsgálók által végrehajtott munkát vagy felhasználja a számvitelen és bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokon kívüli területen szakértelemmel rendelkező személy vagy szervezet munkáját. Ha az átvilágítás végrehajtása során a gyakorló könyvvizsgáló másik gyakorló könyvvizsgáló vagy egy szakember által végrehajtott munkát használ fel, a gyakorló könyvvizsgálónak megfelelő lépéseket kell tennie, hogy meggyőződjön arról, hogy a végrehajtott munka megfelelő a gyakorló könyvvizsgáló céljaira. (Hiv.: A80. bekezdés)

A pénzügyi kimutatások összevetése a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal

56. A gyakorló könyvvizsgálónak bizonyítékot kell szereznie arra, hogy a pénzügyi kimutatások egyeznek a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal vagy levezethetők azokból. (Hiv.: A94. bekezdés)

További eljárások, amikor a gyakorló könyvvizsgálónak tudomására jut, hogy a pénzügyi kimutatások lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaznak

57. Ha a gyakorló könyvvizsgálónak egy vagy több olyan ügy jut a tudomására, amelynek nyomán úgy gondolja, hogy lehet, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, a gyakorló könyvvizsgálónak további eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania, amelyek elegendőek ahhoz, hogy a gyakorló könyvvizsgáló: (Hiv.: A95–A99. bekezdések)
- (a) arra a következtetésre jusson, hogy az adott ügy (ügyek) valószínűleg nem okozza (okozzák) azt, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz, vagy
 - (b) megállapítsa, hogy az ügy (ügyek) azt okozza (okozzák), hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz.

Fordulónap utáni események

58. Ha a gyakorló könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások fordulónapja és a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma között bekövetkező események jutnak tudomására, amelyek a pénzügyi kimutatások módosítását vagy azokban való közzétételt követelnek meg, a gyakorló könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést ezeknek a hibás állításoknak a helyesbítésére.
59. A gyakorló könyvvizsgáló nem köteles semmilyen eljárást végrehajtani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátumát követően. Ha azonban a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma után, de a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma előtt olyan tény jut a gyakorló könyvvizsgáló tudomására, amely, ha ismert lett volna számára a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátumakor, lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének módosítására készítette volna, akkor a gyakorló könyvvizsgálónak:
- (a) meg kell beszélnie az adott ügyet a vezetéssel vagy az irányítással megbízott személyekkel, az adott esetnek megfelelően

- (b) meg kell határoznia, hogy szükséges-e a pénzügyi kimutatások módosítása, valamint
- (c) ha igen, interjút kell készítenie a vezetéssel arról, hogy a vezetés hogyan szándékozik kezelni az ügyet a pénzügyi kimutatásokban.

60. Ha a vezetés nem módosítja a pénzügyi kimutatásokat olyan körülmények között, amikor a gyakorló könyvvizsgáló szerint azokat módosítani szükséges, és a gyakorló könyvvizsgáló jelentését a gazdálkodó egység már megkapta, a gyakorló könyvvizsgálónak 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 gyakorló könyvvizsgálónak megfelelő lépéseket kell tennie annak érdekében, hogy megkísérelje megakadályozni, hogy a gyakorló könyvvizsgáló jelentésére támaszkodjanak.

Írásbeli nyilatkozatok

61. A gyakorló könyvvizsgálónak írásbeli nyilatkozatot kell kérnie a vezetéstől arról, hogy a vezetés teljesítette a megbízás megegyezés szerinti feltételeiben foglalt felelősségeit. Az írásbeli nyilatkozatnak tartalmaznia kell, hogy: (Hiv.: A100–A102. bekezdések)

- (a) a vezetés teljesítette felelősségét a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti elkészítéséért, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását, és megadott a gyakorló könyvvizsgálónak minden releváns információt és információhoz való hozzáférést a megbízás feltételeiben való megegyezés szerint, továbbá
- (b) valamennyi ügyletet rögzítettek, és azokat a pénzügyi kimutatások tükrözik.

Ha jogszabály vagy szabályozás előírja a vezetés számára nyilvános írásbeli kijelentések megtételét felelősségére vonatkozóan, és a gyakorló könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy az ilyen kijelentések részben vagy teljes egészében tartalmazzák az (a)–(b) pontokban előírt nyilatkozatokat, az ilyen kijelentések által felölelt releváns kérdéseket nem szükséges belefoglalni az írásbeli nyilatkozatba.

62. A gyakorló könyvvizsgálónak írásbeli nyilatkozatokat kell kérnie a vezetéstől arról is, hogy a vezetés közölte a gyakorló könyvvizsgálóval: (Hiv.: A101. bekezdés)

- (a) a gazdálkodó egység kapcsolt feleinek azonosító adatait, valamint valamennyi kapcsolt féllel fennálló kapcsolatot és ügyletet, amelyről a vezetésnek tudomása van
- (b) a vezetés előtt ismert bármilyen csalás vagy vélt csalás jelentős tényeit, amely hatással lehetett a gazdálkodó egységre
- (c) az ismert tényleges vagy lehetséges jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelést, amelynek esetében a meg nem felelés hatásai érintik a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait
- (d) a vállalkozás folytatása feltételezésének a pénzügyi kimutatásokban történő használata szempontjából releváns valamennyi információt

- (e) azt, hogy valamennyi olyan, a pénzügyi kimutatások fordulónapja utáni esemény miatti módosításra vagy közzétételre sor került, amelyre a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek módosítást vagy közzétételt írnak elő
 - (f) a lényeges elkötelezettségeket, szerződéses köteleket vagy függő tételeket, amelyek hatással vannak vagy lehetnek a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira, beleértve a közzétételeket, továbbá
 - (g) a gazdálkodó egység által a vizsgált pénzügyi beszámolási időszakban végrehajtott lényeges nem monetáris ügyleteket vagy ellenérték nélküli ügyleteket.
63. Ha a vezetés egy vagy több kért írásbeli nyilatkozatot nem ad meg, a gyakorló könyvvizsgálónak: (Hiv.: A100. bekezdés)
- (a) meg kell beszélnie az ügyet a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel, az adott esetnek megfelelően
 - (b) újra kell értékelnie a vezetés tisztességét és értékelnie kell, milyen hatása lehet ennek a (szóbeli vagy írásbeli) nyilatkozatok megbízhatóságára és általában a bizonyítékokra, valamint
 - (c) meg kell tennie a megfelelő lépéseket, beleértve a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében lévő következtetésre gyakorolt lehetséges hatásnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő meghatározását.
64. A gyakorló könyvvizsgálónak az adott esetnek megfelelően vissza kell utasítania következtetés levonását a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan vagy vissza kell lépnie a megbízástól, ha a visszalépés vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges, ha:
- (a) a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a vezetés tisztességével kapcsolatos kétely elegendő mértékű ahhoz, hogy az írásbeli nyilatkozatok ne legyenek megbízhatóak, vagy
 - (b) a vezetés nem adja meg a 61. bekezdésben előírt megkövetelt nyilatkozatokat.

Az írásbeli nyilatkozatok dátuma és az általuk felölelt időszak(ok)

65. Az írásbeli nyilatkozatok dátumának a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátumához lehető legközelebb eső, de nem azt követő időpontnak kell lennie. Az írásbeli nyilatkozatoknak a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében megjelölt valamennyi pénzügyi kimutatásra és időszakra vonatkozniuk kell.

A végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok értékelése

66. A gyakorló könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy elegendő és megfelelő bizonyíték került-e megszerzésre a végrehajtott eljárásokból, és ha nem, egyéb eljárásokat kell végrehajtania, amelyeket az adott körülmények között szükségesnek ítél ahhoz, hogy következtetést tudjon kialakítani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. (Hiv.: A103. bekezdés)
67. Ha a gyakorló könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni következtetés kialakításához, meg kell beszélnie a vezetéssel és az irányítással megbízott

személyekkel, az adott helyzetnek megfelelően, az ilyen korlátozásoknak az átvilágítás hatókörére gyakorolt hatásait. (Hiv.: A104–A105. bekezdések)

A gyakorló könyvvizsgáló jelentésére gyakorolt hatás értékelése

68. A gyakorló könyvvizsgálónak értékelnie kell a végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékokat a gyakorló könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatás meghatározásához. (Hiv.: A103. bekezdés)

A gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésének kialakítása

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek figyelembevétele a pénzügyi kimutatások vonatkozásában

69. A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés kialakítása során a gyakorló könyvvizsgálónak:
- (a) értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre vagy megfelelően ismertetik-e azokat (Hiv.: A106–A107. bekezdések)
 - (b) mérlegelnie kell, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek és a végrehajtott eljárások eredményeinek összefüggésében:
 - (i) megfelelőek-e a pénzügyi kimutatásokban használt kifejezések, beleértve az egyes pénzügyi kimutatások címét
 - (ii) a pénzügyi kimutatások megfelelően közzéteszik-e a választott és alkalmazott jelentős számviteli politikát
 - (iii) a választott és alkalmazott számviteli politika összhangban van-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel és megfelelő-e
 - (iv) ésszerűnek tűnnek-e a vezetés számviteli becslései
 - (v) a pénzügyi kimutatásokban bemutatott információk relevánsnak, megbízhatónak, összehasonlíthatónak és érthetőnek tűnnek-e, valamint
 - (vi) a pénzügyi kimutatások megfelelő közzétételeket nyújtanak-e ahhoz, hogy a célzott felhasználók megértsék a lényeges ügyletek és események hatásait a pénzügyi kimutatásokban közölt információkra. (Hiv.: A108–A110. bekezdések)
70. A gyakorló könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie:
- (a) az átvilágítás, valamint a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak előző évi átvilágítása során azonosított nem helyesbített hibás állítások hatását a pénzügyi kimutatások egészére, és
 - (b) a gazdálkodó egység számviteli gyakorlatai minőségi aspektusainak hatását, beleértve a vezetés megítéléseiben lévő lehetséges elfogultságra utaló jelzéseket. (Hiv.: A111–A112. bekezdések)

71. Ha a pénzügyi kimutatások valós bemutatást előíró keretelvek használatával készültek, a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelésének magában kell foglalnia az alábbiakat is: (Hiv.: A109. bekezdés)
- (a) a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálása, felépítése és tartalma a vonatkozó keretelvekkel összhangban, és
 - (b) úgy tűnik-e, hogy a pénzügyi kimutatások, beleértve a kapcsolódó megjegyzéseket is, olyan módon mutatják be a mögöttes ügyleteket és eseményeket, amely valós bemutatást eredményez vagy megbízható és valós képet ad, az adott esetben megfelelően, a pénzügyi kimutatások egészének összefüggésében.

A következtetés formája

72. A gyakorló könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetését, akár minősítés nélküli, akár minősített, megfelelő formában kell kifejezni a pénzügyi kimutatásokban alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében.

Minősítés nélküli következtetés

73. A gyakorló könyvvizsgálónak a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében minősítés nélküli következtetést kell megfogalmaznia a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan, ha a gyakorló könyvvizsgáló korlátozott bizonyosságot szerzett ahhoz, hogy arra a következtetésre jusson, hogy semmi nem jutott a tudomására, amely miatt úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el.
74. Ha a gyakorló könyvvizsgáló minősítés nélküli következtetést fogalmaz meg, az adott esetben megfelelően valamelyik alábbi megfogalmazást kell használnia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás másképp írja elő: (Hiv.: A113–A114. bekezdések)
- (a) „Átvilágításunk alapján, semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan (vagy nem adnak megbízható és valós képet),... a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban” (valós bemutatást előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetén) vagy
 - (b) „Átvilágításunk alapján, semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el” (megfelelést előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetében).

Minősített következtetés

75. A gyakorló könyvvizsgálónak a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében minősített következtetést kell megfogalmaznia a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan, ha:
- (a) a gyakorló könyvvizsgáló az elvégzett eljárások és a szerzett bizonyítékok alapján azt állapítja meg, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, vagy

- (b) a gyakorló könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett, a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából lényeges egy vagy több tételre vonatkozóan.
76. Ha a gyakorló könyvvizsgáló minősíti a pénzügyi kimutatásokra megfogalmazott következtetést, a gyakorló könyvvizsgálónak:
- (a) a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében lévő következtetés bekezdés címeiként a „Korlátozott következtetés”, „Ellentétes következtetés” vagy „A következtetés levonásának visszautasítása” megfogalmazást kell szerepeltetnie az adott helyzetnek megfelelően, valamint
- (b) megfelelő cím (például „A korlátozott következtetés alapja”, „Az ellentétes következtetés alapja” vagy „A következtetés levonása visszautasításának alapja”, az adott helyzetnek megfelelően) alatt ismertetnie kell a minősítést előidéző ügyet egy külön bekezdésben a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében közvetlenül a következtetést tartalmazó bekezdés előtt (a következtetés alapja bekezdésként történik rá hivatkozás).

A pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak

77. Ha a gyakorló könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, a gyakorló könyvvizsgálónak:
- (a) korlátozott következtetést kell megfogalmaznia, ha arra a következtetésre jut, hogy a minősítést előidéző ügy(ek) lényeges(ek), de nem átfogó(ak) a pénzügyi kimutatások szempontjából, vagy
- (b) ellentétes következtetést kell megfogalmaznia, ha a minősítést előidéző ügy(ek) lényeges(ek) és átfogó(ak) a pénzügyi kimutatások szempontjából.
78. Ha a gyakorló könyvvizsgáló lényeges hibás állítás miatt korlátozott következtetést fogalmaz meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, az adott esetnek megfelelően valamelyik alábbi megfogalmazást kell használnia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás másképp írja elő:
- (a) „Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) hatásainak kivételével semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan (vagy nem adnak megbízható és valós képet),... a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban” (valós bemutatást előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetén), vagy
- (b) „Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) hatásainak kivételével semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el” (megfelelést előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetében).
79. Ha a gyakorló könyvvizsgáló ellentétes következtetést fogalmaz meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, az adott esetnek megfelelően valamelyik alábbi megfogalmazást kell használnia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás másképp írja elő:

- (a) „Átvilágításunk alapján, az Ellentétes következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) jelentősége miatt a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan (vagy nem adnak megbízható és valós képet),... a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban” (valós bemutatást előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetén), vagy
 - (b) „Átvilágításunk alapján, az Ellentétes következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) jelentősége miatt a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el” (megfelelést előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetében).
80. A következtetés alapja bekezdésben a lényeges hibás állításokra vonatkozóan, amelyek akár korlátozott következtetést, akár ellentétes következtetést idéznek elő, a gyakorló könyvvizsgálónak:
- (a) ismertetnie és számszerűsítania kell a hibás állítás pénzügyi hatásait, ha a lényeges hibás állítás a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett konkrét összegekre vonatkozik (beleértve a mennyiségi közzétételeket), kivéve, ha ez nem megvalósítható, amely esetben a gyakorló könyvvizsgálónak ezt ki kell jelentenie
 - (b) ki kell fejtenie, milyen módon tartalmazznak hibás állítást a közzétételek, ha a lényeges hibás állítás szöveges közzétételekre vonatkozik, vagy
 - (c) ismertetnie kell a hiányzó információ jellegét, ha a lényeges hibás állítás közzéteendő információ közzétételének elmulasztására vonatkozik. Kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás tiltja, a gyakorló könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a kihagyott közzétételeket, ahol ez megvalósítható.

Elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség

81. A gyakorló könyvvizsgálónak, ha nem tud következtetést kialakítani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt:
- (a) korlátozott következtetést kell megfogalmaznia, ha arra a következtetésre jut, hogy a fel nem tárt hibás állításoknak, ha vannak ilyenek, a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásai lényegesek, de nem átfogóak lehetnének, vagy
 - (b) vissza kell utasítania következtetés levonását, ha arra a következtetésre jut, hogy a fel nem tárt hibás állításoknak, ha vannak ilyenek, a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásai lényegesek és egyben átfogóak lehetnének.
82. Az alábbi feltételek fennállása esetén a gyakorló könyvvizsgálónak vissza kell lépnie a megbízástól: (Hiv.: A115–A117. bekezdések)
- (a) az átvilágítás hatókörének a vezetés által azt követően történő korlátozása miatt, hogy a gyakorló könyvvizsgáló elfogadta a megbízást, a gyakorló könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés kialakításához
 - (b) a gyakorló könyvvizsgáló arra a megállapításra jutott, hogy a fel nem tárt hibás állításoknak a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásai lényegesek és átfogóak, továbbá

- (c) vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges a visszalépés.
83. Ha a gyakorló könyvvizsgáló korlátozott következtetést fogalmaz meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan amiatt, mert nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni, a gyakorló könyvvizsgálónak az adott esetben megfelelően valamelyik alábbi megfogalmazást kell használnia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás másképp írja elő:
- (a) „Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) hatásainak kivételével semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valóban (vagy nem adnak megbízható és valós képet), ... a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban” (valós bemutatást előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetén), vagy
 - (b) „Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) hatásainak kivételével semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el” (megfelelést előíró keretelvek használatával készített pénzügyi kimutatások esetében).
84. A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés levonásának visszautasításakor a gyakorló könyvvizsgálónak ki kell jelentenie a következtetés bekezdésben, hogy:
- (a) A következtetés levonása visszautasításának alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) jelentősége miatt a gyakorló könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés kialakításához, továbbá
 - (b) Ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem fogalmaz meg következtetést a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.
85. A következtetés alapja bekezdésben mind az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség miatti korlátozott következtetés, mind a következtetés levonásának visszautasítása vonatkozásában a gyakorló könyvvizsgálónak meg kell adnia az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség okát (okait).

A gyakorló könyvvizsgáló jelentése

86. A gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó jelentését írásba kell foglalni és annak a következő elemeket kell tartalmaznia: (Hiv.: A118–A121., A142., A144. bekezdések)
- (a) Cím, amely egyértelműen jelzi, hogy ez egy gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó jelentése.
 - (b) Címzett(ek), ahogyan azt a megbízás körülményei megkívánják.
 - (c) Bevezető bekezdés, amely:
 - (i) azonosítja az átvilágított pénzügyi kimutatásokat, beleértve a pénzügyi kimutatások együttesében lévő mindegyik kimutatás megnevezésének

- azonosítását, valamint az egyes pénzügyi kimutatások fordulónapját és az általuk lefedett időszakot
- (ii) hivatkozik a számviteli politika meghatározó elemeinek összefoglalására és egyéb magyarázó információkra, továbbá
 - (iii) kijelentést tartalmaz arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat átvilágították.
- (d) A vezetés felelősségének ismertetése a pénzügyi kimutatások elkészítéséért, beleértve annak kifejtését, hogy a vezetés felelős: (Hiv.: A122–A125. bekezdések)
- (i) azoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelő elkészítéséért, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását
 - (ii) az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.
- (e) Ha a pénzügyi kimutatások speciális célú pénzügyi kimutatások:
- (i) annak a célnak – és szükség esetén a célzott felhasználóknak – az ismertetése, amelyre a pénzügyi kimutatások készültek, vagy hivatkozás a speciális célú pénzügyi kimutatások azon megjegyzésére, amely tartalmazza ezt az információt, valamint
 - (ii) ha a vezetés több pénzügyi beszámolási keretelv közül választhat az adott pénzügyi kimutatások készítése során, hivatkozás a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének kifejtésében a vezetés annak meghatározásáért való felelősségére, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek az adott körülmények között elfogadhatóak.
- (f) A gyakorló könyvvizsgáló arra vonatkozó felelősségének ismertetése, hogy következtetést fogalmazzon meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, beleértve a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra és, ahol releváns, vonatkozó jogszabályokra és szabályozásokra történő hivatkozást. (Hiv.: A126–127., A143. bekezdések)
- (g) Pénzügyi kimutatások átvilágításának és az átvilágítás korlátainak ismertetése, valamint az alábbi kijelentések: Hiv.: A128. 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 Könyvvizsgálat Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtottak, és ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem fogalmaz meg könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

(h) „Következtetés” című bekezdés, amely az alábbiakat tartalmazza:

- (i) a gyakorló könyvvizsgáló következtetését a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan a 72–85. bekezdésekkel összhangban az adott esetben megfelelően, és
 - (ii) hivatkozást a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, beleértve a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardoktól vagy a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardtól, vagy a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által kiadott Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardoktól eltérő pénzügyi beszámolási keretelvek eredete joghatóságának azonosítását. (Hiv.: A129–A130. bekezdések)
- (i) Ha a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetése minősített:
- (i) megfelelő című bekezdés, amely tartalmazza a gyakorló könyvvizsgáló minősített következtetését a 72. és a 75–85. bekezdésekkel összhangban, az adott esetben megfelelően, valamint
 - (ii) megfelelő című bekezdés, amely ismerteti a minősítést előidéző ügye(ke)t. (Hiv.: A131. bekezdés)
- (j) Hivatkozás a gyakorló könyvvizsgálónak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében fennálló, a releváns etikai követelményeknek történő megfelelésre vonatkozó kötelemére.
- (k) A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma. (Hiv.: A138–A141. bekezdések)
- (l) A gyakorló könyvvizsgáló aláírása; valamint (Hiv.: A132. bekezdés)
- (m) Az a hely a joghatóságon belül, ahol a gyakorló könyvvizsgáló működik.

Figyelemfelhívó és egyéb kérdések bekezdések a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében

Figyelemfelhívó bekezdések

87. Lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tartja, hogy felhívja a felhasználók figyelmét a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett valamely ügyre, amely a gyakorló könyvvizsgáló megítélése szerint olyan fontos, hogy alapvető a pénzügyi kimutatások felhasználók általi megértése szempontjából. Ilyen esetekben a gyakorló könyvvizsgálónak figyelemfelhívó bekezdést kell belefoglalnia a gyakorló könyvvizsgáló jelentésébe, feltéve hogy a gyakorló könyvvizsgáló elegendő és megfelelő bizonyítékot szerzett annak a következtetésnek a levonásához, hogy az adott ügy valószínűleg nem tartalmaz hibás állítást, ahogyan bemutatásra került a pénzügyi kimutatásokban. Az ilyen bekezdésnek kizárólag a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett információkra kell hivatkoznia.
88. A gyakorló könyvvizsgáló speciális célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésének tartalmaznia kell egy figyelemfelhívó bekezdést, amely figyelmezteti a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóit arra, hogy a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvek szerint

készültek és ennek eredményeképpen lehet, hogy a pénzügyi kimutatások nem megfelelőek más célra. (Hiv.: A133–A134. bekezdések)

89. A gyakorló könyvvizsgálónak közvetlenül a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetését tartalmazó bekezdés után kell szerepeltetnie a figyelemfelhívó bekezdést „Figyelemfelhívás” vagy más megfelelő címmel.

Egyéb kérdések bekezdés

90. Ha a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tartja, hogy kommunikáljon a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett kérdéseken kívüli olyan kérdést, amely a gyakorló könyvvizsgáló megítélése szerint releváns abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék az átvilágítást, a gyakorló könyvvizsgáló felelősségét vagy a gyakorló könyvvizsgáló jelentését, és ezt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, kommunikálnia kell ezt a kérdést a gyakorló könyvvizsgálói jelentésben „Egyéb kérdések” vagy más megfelelő címmel ellátott bekezdésben.

Egyéb jelentéstételi felelősségek

91. A gyakorló könyvvizsgálót felkérhetik arra, hogy foglalkozzon a gyakorló könyvvizsgáló jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti, a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentéstételi felelősségein felüli egyéb jelentéstételi felelősségekkel a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésében. Ilyen helyzetekben az ilyen egyéb jelentéstételi felelősségekkel a gyakorló könyvvizsgálónak a gyakorló könyvvizsgálói jelentés külön, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” vagy más, az adott rész tartalmának megfelelő című részében kell foglalkoznia, a jelentésnek a „Jelentés a pénzügyi kimutatásokról” című része után. (Hiv.: A135–A137. bekezdések)

A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma

92. A gyakorló könyvvizsgálónak olyan dátummal kell ellátnia a jelentést, amely nem korábbi, mint az a dátum, amelyen a gyakorló könyvvizsgáló elegendő és megfelelő bizonyítékot szerzett a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésének alapjaként, beleértve az arról való meggyőződést, hogy: (Hiv.: A138–A141. bekezdések)
- (a) valamennyi olyan kimutatást elkészítettek, amely a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint a pénzügyi kimutatásokat alkotja, beleértve adott esetben a kapcsolódó megjegyzéseket, és
 - (b) az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak az adott pénzügyi kimutatásokért.

Dokumentálás

93. Az átvilágításra vonatkozó dokumentumok készítése bizonyítékot nyújt arra, hogy az átvilágítás végrehajtása a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal, és ahol releváns, jogi és szabályozási követelményekkel összhangban történt, valamint a gyakorló könyvvizsgálói jelentés alapjának elegendő és megfelelő rögzítését szolgáltatja. A gyakorló könyvvizsgálónak a megbízás alábbi aspektusait időben kell

dokumentálnia úgy, hogy az elegendő legyen ahhoz, hogy az adott megbízással korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt gyakorló könyvvizsgáló megértse: (Hiv.: A145. bekezdés)

- (a) a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek való megfelelés érdekében végrehajtott eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét
- (b) az eljárásokból szerzett eredményeket és a gyakorló könyvvizsgáló által ezeknek az eredményeknek az alapján kialakított következtetéseket, valamint
- (c) a megbízás során felmerült jelentős kérdéseket, a gyakorló könyvvizsgáló azokkal kapcsolatban levont következtetéseit, valamint a következtetések levonása során alkalmazott jelentős szakmai megítéléseket.

94. A végrehajtott eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti dokumentálása során a gyakorló könyvvizsgálónak rögzítenie kell:

- (a) azt, hogy ki hajtotta végre a munkát és azt a dátumot, amikor ezt a munkát befejezték, valamint
- (b) azt, hogy ki ellenőrizte a végrehajtott munkát a megbízásra vonatkozó minőségellenőrzés céljából, valamint az ellenőrzés dátumát és terjedelmét.

95. A gyakorló könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a megbeszéléseket is a vezetéssel, az irányítással megbízott személyekkel és másokkal, ahogyan az releváns a megbízás során felmerülő jelentős ügyek átvilágításának végrehajtása céljából, beleértve a szóban forgó ügyek jellegét is.

96. Ha a megbízás folyamán a gyakorló könyvvizsgáló olyan információt azonosított, amely nincs összhangban a gyakorló könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokat érintő jelentős kérdésekre vonatkozó megállapításaival, a gyakorló könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a következtetlenség kezelésének módját.

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatóköre (Hiv.: 1-2. bekezdések)

A1. Pénzügyi kimutatások átvilágításának végrehajtása során a gyakorló könyvvizsgálóval szemben követelmény lehet, hogy megfeleljen jogi vagy szabályozási követelményeknek, amelyek lehet, hogy eltérnek a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban megállapított követelményektől. Bár ilyen körülmények között a gyakorló könyvvizsgáló hasznosnak találhatja a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard aspektusait, a gyakorló könyvvizsgáló felelőssége, hogy biztosítsa a valamennyi releváns jogi, szabályozási és szakmai kötelelemnek való megfelelést.

Komponensek pénzügyi információinak átvilágítása gazdálkodó egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata összefüggésében

A2. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítási megbízásokat kérhet a komponens gazdálkodó egységekre vonatkozóan a gazdálkodó

egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója.⁶ A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végrehajtott ilyen átvilágítási megbízást kísérhet a csoport könyvvizsgálójának további munkának vagy eljárásoknak a csoport könyvvizsgálati megbízása körülményei között szükséges elvégzésére vonatkozó kérése.

Kapcsolat az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standarddal (Hiv.: 4. bekezdés)

A3. Az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard a társaságnak a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra, köztük az átvilágítási megbízásokra vonatkozó minőségellenőrzési rendszer kialakításával és fenntartásával kapcsolatos felelősségeivel foglalkozik. Ezek a felelősségek az alábbiak kialakítására irányulnak a társaságnál:

- minőségellenőrzési rendszer, és
- a minőségellenőrzési rendszer céljának elérésére kialakított kapcsolódó politikák, valamint a társaság eljárásai a szóban forgó politikák megvalósítására és az azoknak való megfelelés figyelemmel kísérésére, beleértve az alábbi elemek mindegyikét kezelő politikákat és eljárásokat:
 - a vezetés minőségért való felelőssége a társaságnál
 - releváns etikai követelmények
 - ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadása és megtartása
 - emberi erőforrások
 - a megbízás végrehajtása
 - figyelemmel kísérés.

A4. Az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard értelmében a társaság köteles minőségellenőrzési rendszert kialakítani és fenntartani, hogy az kellő bizonyosságot nyújtson számára arról, hogy:

- (a) a társaság és annak munkatársai megfelelnek a szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek, valamint
- (b) a társaság vagy a megbízásért felelős partnerek által kibocsátott jelentések az adott körülmények között megfelelőek.⁷

A5. A társaságnak a minőségellenőrzési rendszer kialakítására és fenntartására vonatkozó felelősségeivel foglalkozó nemzeti követelmények akkor támasztanak legalább olyan magas követelményeket, mint az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard, ha az A3. bekezdésben említett valamennyi elemmel foglalkoznak, és olyan köteleket rónak a társaságra, amelyek elérik az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standardban meghatározott követelmények céljait.

Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízás (Hiv.: 5–8., 14. bekezdések)

⁶ 600. témaszámú, „Speciális szempontok—Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálójának munkáját)” című Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard, A52. bekezdés

⁷ 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard 11. bekezdés

- A6. Pénzügyi kimutatások átvilágítása gazdálkodó egységek széles skálája részére végezhető, amelyek típusukban, méretükben vagy a pénzügyi beszámolásuk összetettségének szintjében különböznek egymástól. Egyes joghatóságokban a gazdálkodó egység bizonyos típusai pénzügyi kimutatásainak átvilágítására helyi jogszabályok vagy szabályozások és kapcsolódó beszámolási követelmények is vonatkozhatnak.
- A7. Átvilágítások végrehajtására változatos körülmények között kerülhet sor. Átvilágítás lehet előírva például olyan gazdálkodó egységek számára, amelyek mentesülnek a kötelező könyvvizsgálatra vonatkozóan jogszabályban vagy szabályozásban meghatározott követelmények alól. Átvilágításokat kérhetnek önkéntes alapon is, például magánmegállapodás feltételei szerinti konstrukciókra vonatkozóan végzett pénzügyi beszámolással kapcsolatban vagy finanszírozási konstrukciók támogatása céljából.

Célok (Hiv.: 15. bekezdés)

- A8. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard előírja a gyakorló könyvvizsgáló számára a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés levonásának visszautasítását, ha:
- (a) a gyakorló könyvvizsgáló jelentést bocsát ki vagy jelentést kell kibocsátania a megbízásra vonatkozóan, és
 - (b) a gyakorló könyvvizsgáló nem képes következtetést kialakítani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan amiatt, hogy nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni, és a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a fel nem tárt hibás állításoknak, ha vannak ilyenek, a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásai lényegesek és átfogók lehetnének.
- A9. Az a helyzet, hogy nem tudnak elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni egy átvilágítási megbízás során (hatókör-korlátozásként történik erre hivatkozás) az alábbiakból adódhat:
- (a) a gazdálkodó egység által nem befolyásolható körülmények
 - (b) a gyakorló könyvvizsgáló munkájának jellegére vagy ütemezésére vonatkozó körülmények, vagy
 - (c) a vezetés vagy a gazdálkodó egység irányításával megbízott személyek által támasztott korlátozások.
- A10. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeket és útmutatást határoz meg a gyakorló könyvvizsgáló számára, amikor a gyakorló könyvvizsgáló hatókör-korlátozással találja szembe magát, akár az átvilágítási megbízás elfogadása előtt, akár a megbízás során.

Fogalmak (Hiv.: 16. bekezdés)

A „vezetés” és „az irányítással megbízott személyek” kifejezések használata

- A11. A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei eltérőek a joghatóságok között és a különböző típusú gazdálkodó egységeknél. Ezek az eltérések érintik annak a módját, ahogyan a gyakorló könyvvizsgáló alkalmazza a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeit a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek vonatkozásában. Ennek megfelelően a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó

Nemzetközi Standardban több helyen használt „vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek” megfogalmazás célja, hogy figyelmeztesse a gyakorló könyvvizsgálót arra a tényre, hogy eltérő gazdálkodó egységi környezeteknek eltérő vezetési és irányítási struktúrái és konstrukciói lehetnek.

A12. A pénzügyi információk elkészítésére és a külső pénzügyi beszámolásra vonatkozó különböző felelősségek olyan tényezők szerint lehetnek akár a vezetése, akár az irányítással megbízott személyeké, mint:

- az adott gazdálkodó egység erőforrásai és struktúrája, valamint
- a vezetés és az irányítással megbízott személyek releváns jogszabályban vagy szabályozásban meghatározott gazdasági egységen belüli feladatkörei, vagy ha a gazdálkodó egység nem szabályozott, a gazdálkodó egységre vonatkozóan kialakított bármilyen formális irányítási vagy beszámolási konstrukció szerint (például, ahogyan azt szerződésekben, alapokmányban vagy a gazdálkodó egység más alapítási dokumentumában rögzítették).

Kis gazdálkodó egységeknél például gyakran nem választják külön a vezetési és irányítási feladatköröket. Nagyobb gazdálkodó egységeknél a vezetés gyakran a gazdálkodó egység üzletmenetének vagy tevékenységeinek végrehajtásáért és az azokról szóló beszámoló elkészítéséért felelős, az irányítással megbízott személyek pedig felügyelik a vezetést. Egyes joghatóságokban a gazdálkodó egységre vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítése az irányítással megbízott személyek jogi felelőssége, míg más joghatóságokban az a vezetés felelőssége.

Korlátozott bizonyosság – Az elegendő és megfelelő bizonyíték kifejezés használata (Hiv.: 17. bekezdés (f) pont)

A13. Elegendő és megfelelő bizonyítékra van szükség korlátozott bizonyosság megszerzése céljából a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének alátámasztásához. A bizonyítékok jellegükben halmazottak és azokat elsősorban az átvilágítás folyamán végrehajtott eljárásokból szerzik.

Átvilágítási megbízásnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerint történő végzése (Hiv.: 18. bekezdés)

A14. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard nem ír felül a pénzügyi kimutatások átvilágítását szabályozó jogszabályokat és szabályozásokat. Abban az esetben, ha az ilyen jogszabályok és szabályozások eltérnek a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeitől, a csak a jogszabályokkal és szabályozásokkal összhangban végzett átvilágítás nem felel meg automatikusan a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak.

Etikai követelmények (Hiv.: 21. bekezdés)

A15. Az IESBA-kódex A) része lefekteti azokat a alapvető szakmai etikai elveket, amelyeknek a gyakorló könyvvizsgálóknak meg kell felelniük, valamint fogalmi kereteket nyújt ezeknek az alapvető elveknek az alkalmazásához. Az alapvető elvek a következők:

(a) tisztességesség

- (b) objektivitás
- (c) szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság
- (d) titoktartás, valamint
- (e) hivatáshoz méltó magatartás.

Az IESBA-kódex B) része szemlélteti, hogyan alkalmazandók a fogalmi keretelvek konkrét helyzetekben. Az IESBA-kódexnek való megfelelés során azonosítani és megfelelően kezelni kell a gyakorló könyvvizsgáló releváns etikai követelményeknek való megfelelését veszélyeztető tényezőket.

- A16. Pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízás esetében az IESBA-kódex előírja, hogy a gyakorló könyvvizsgáló független legyen attól a gazdálkodó egységtől, amelyiknek pénzügyi kimutatásait átvilágítják. Az IESBA-kódex úgy írja le a függetlenséget, hogy annak a tudati függetlenség és a függetlenség látszata egyaránt összetevője. A gyakorló könyvvizsgáló függetlensége biztosítékul szolgál arra, hogy a gyakorló könyvvizsgáló képes következtetést kialakítani anélkül, hogy olyan befolyások érnék, amelyek máskülönben esetleg veszélyeztetik az adott következtetést. A függetlenség növeli a gyakorló könyvvizsgáló képességét arra, hogy tisztességesen járjon el, objektív legyen és fenntartsa a szakmai szkepticizmus hozzáállását.

Szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés

Szakmai szkepticizmus (Hiv.: 22. bekezdés)

- A17. A szakmai szkepticizmus szükséges a bizonyítékok kritikus felméréséhez egy átvilágítás során. Ez magában foglalja a következtetések megkérdőjelezését és az ellentmondásos bizonyítékok kivizsgálását, valamint az interjúkra adott válaszok és a vezetéstől és az irányítással megbízott személyektől szerzett egyéb információk megbízhatóságának megkérdőjelezését. Emellett tartalmazza a megszerzett bizonyítékok elegendőségének és megfelelőségének mérlegelését a megbízás körülményeinek fényében.
- A18. A szakmai szkepticizmus magában foglalja az éberséget például az alábbiakkal szemben:
- bizonyítékok, amelyek nincsenek összhangban egyéb megszerzett bizonyítékokkal
 - információk, amelyek megkérdőjelezik a bizonyítékként használandó dokumentumok és interjúra adott válaszok megbízhatóságát
 - körülmények, amelyek lehetséges csalást jelezhetnek
 - bármilyen egyéb körülmény, amely további eljárások szükségességét veti fel.
- A19. Szükséges a szakmai szkepticizmus fenntartása végig az átvilágítás alatt, hogy a gyakorló könyvvizsgáló csökkenteni tudja a következők kockázatait:
- szokatlan körülmények figyelmen kívül hagyása
 - túlzott általánosítás következtetéseknek a megszerzett bizonyítékokból való levonásakor
 - nem megfelelő feltételezések használata az átvilágítás során végrehajtott eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározásakor, valamint az ezekből származó eredmények értékelése során.

- A20. A gyakorló könyvvizsgálótól nem várható el, hogy hagyja figyelmen kívül a gazdálkodó egység vezetése és az irányítással megbízott személyek őszinteségével és tisztességével kapcsolatos múltbeli tapasztalatokat. Mindazonáltal az a vélemény, hogy a vezetés és az irányítással megbízott személyek őszinték és tisztességesek, nem menti fel a gyakorló könyvvizsgálót a szakmai szkepticizmus fenntartásának szükségessége alól és nem teszi lehetővé számára, hogy megelégedjen olyan bizonyítékkal, amely nem kielégítő az átvilágítás céljából.

Szakmai megítélés (Hiv.: 23. bekezdés)

- A21. A szakmai megítélés alapvető fontosságú az átvilágítási megbízás megfelelő végzése szempontjából. Ennek oka, hogy a releváns etikai követelmények és a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeinek értelmezése, valamint a tájékozott döntések szükségessége az átvilágítási megbízás végrehajtása során releváns ismereteknek és tapasztalatnak a megbízás tényeire és körülményeire történő alkalmazását kívánja meg. Szakmai megítélés szükséges különösen:
- a lényegességre, valamint a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményei teljesítéséhez használt eljárások jellegére, ütemezésére és terjedelmére vonatkozó döntések tekintetében, továbbá bizonyítékok gyűjtéséhez
 - annak értékelésekor, hogy a végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok a megbízás körülményei között elfogadható szintre csökkentik-e a megbízás kockázatát
 - a vezetésnek a gazdálkodó egység vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvei alkalmazása során tett megítéléseinek vizsgálatakor
 - a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés kialakításakor a megszerzett bizonyítékok alapján, beleértve a vezetés által a pénzügyi kimutatások készítése során tett becslései ésszerűségének vizsgálatát.
- A22. A gyakorló könyvvizsgálótól elvárt szakmai megítélés megkülönböztető jegye az, hogy azt olyan gyakorló könyvvizsgáló alkalmazza, akinek képzése, tudása és tapasztalata, beleértve a bizonyosságot nyújtó szolgáltatási készségek és technikák használatában, segítette a szükséges kompetenciák kidolgozásában az ésszerű megítélések eléréséhez. A nehéz vagy vitás kérdésekre vonatkozó konzultáció a megbízás folyamán mind a megbízásért felelős munkacsoporton belül, mind a megbízásért felelős munkacsoport és megfelelő szinten lévő, a társaságon belüli vagy kívüli egyéb személyek között, segíti a gyakorló könyvvizsgálót tájékozott és ésszerű megítélések meghozatalában.
- A23. Szakmai megítélés alkalmazásának alapját egyedi megbízások során a gyakorló könyvvizsgáló számára az adott megbízás folyamán ismert tények és körülmények képezik, beleértve:
- adott esetben a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak tekintetében előző időszakokban végzett megbízásokból szerzett ismereteket,
 - a gazdálkodó egység és környezetének a gyakorló könyvvizsgáló általi megismerését, beleértve annak számviteli rendszerét, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek a gazdálkodó egység ágazatában történő alkalmazásának megismerését

- annak mértékét, amennyire a pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása a vezetés megítélését követeli meg.
- A24. A szakmai megítélés annak alapján értékelhető, hogy a meghozott megítélés a bizonyosságot nyújtó és számviteli elvek kompetens alkalmazását tükrözi-e és megfelelő-e a gyakorló könyvvizsgáló számára a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátumáig ismert tények és körülmények fényében, továbbá összhangban van-e ezekkel.
- A25. A szakmai megítélést a megbízás egésze során alkalmazni szükséges. Szükséges megfelelően dokumentálni is a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeivel összhangban. A szakmai megítélés nem alkalmazható olyan döntések igazolásaként, amelyeket máskülönben nem támasztanak alá a megbízás tényei és körülményei vagy a megszerzett bizonyítékok.

Minőségellenőrzés a megbízás szintjén (Hiv.: 24–25. bekezdések)

- A26. A bizonyosságot nyújtó szolgáltatási készségek és technikák a következőket foglalják magukban:
- szakmai szkepticizmus és szakmai megítélés alkalmazása a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízás tervezéséhez és végrehajtásához, beleértve a bizonyítékok megszerzését és értékelését
 - az információs rendszerek és a belső kontroll szerepének és korlátainak megismerése
 - a lényegesség és a megbízási kockázatok figyelembevételének összekötése az átvilágításra vonatkozó eljárások jellegével, ütemezésével és terjedelmével
 - eljárások alkalmazása az átvilágítási megbízásnak megfelelően, amely magában foglalhat egyéb típusú eljárásokat az interjúkészítési és elemző eljárásokon felül (mint például ellenőrzés, újraszámítás, ismételt végrehajtás, megfigyelés és megerősítés)
 - szisztematikus dokumentálási gyakorlatok, valamint
 - bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó jelentések írása szempontjából releváns készségek és gyakorlatok alkalmazása.
- A27. A társaság minőségellenőrzési rendszerének összefüggésén belül a megbízásért felelős munkacsoportok felelőssége megvalósítani az adott megbízásra vonatkozó minőségellenőrzési eljárásokat, valamint megadni a társaságnak a releváns információkat, hogy lehetővé tegyék a társaság minőségellenőrzési rendszere függetlenségre vonatkozó részének működését.
- A28. A megbízásért felelős partner lépései és a megbízásért felelős munkacsoport többi tagjának szóló megfelelő üzenetek annak összefüggésében, hogy a megbízásért felelős partner felelős minden egyes átvilágítás átfogó minőségéért, hangsúlyozzák azt aényt, hogy a minőség alapvető fontosságú egy átvilágítási megbízás végrehajtása során, valamint az alábbiak fontosságát az átvilágítási megbízás minősége szempontjából:
- (a) szakmai standardoknak és szabályozási és jogi követelményeknek megfelelő munka végzése
 - (b) a társaság minőségellenőrzési politikájának és eljárásainak való megfelelés, az adott esetnek megfelelően

- (c) az adott körülmények között megfelelő jelentés kibocsátása a megbízásra vonatkozóan
- (d) a megbízásért felelős munkacsoport képessége arra, hogy hangot adjon aggodalmainak a megtorlástól való félelem nélkül.

A29. Ha a társaság vagy más felek által adott információk nem vetnek fel mást, a megbízásért felelős munkacsoport jogosult támaszkodni a társaság minőségellenőrzési rendszerére. A megbízást végző munkacsoport támaszkodhat például a társaság minőségellenőrzési rendszerére:

- a munkatársak kompetenciájával kapcsolatban felvételükön és hivatalos képzésükön keresztül
- a függetlenséggel kapcsolatban releváns függetlenségi információk összegyűjtésén és kommunikációján keresztül
- ügyfélkapcsolatok fenntartásával kapcsolatban elfogadási és megtartási rendszereken keresztül
- a szabályozási és jogi követelmények betartásával kapcsolatban a figyelemmel kíséresi folyamaton keresztül.

A társaság minőségellenőrzési rendszerében azonosított olyan hiányosságok mérlegelése során, amelyek lehet, hogy érintik az átvilágítási megbízást, a megbízásért felelős partner figyelembe veheti a társaság által az adott hiányosságok pótlására tett intézkedéseket.

A30. A társaság minőségellenőrzési rendszerében lévő hiányosság nem szükségszerűen jelzi azt, hogy az átvilágítási megbízást nem a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményekkel összhangban hajtották végre, vagy hogy a gyakorló könyvvizsgáló jelentése nem volt megfelelő.

Megbízásért felelős munkacsoportok kijelölése (Hiv.: 25. bekezdés (b) pont)

A31. A megbízásért felelős munkacsoport egészétől elvárt megfelelő kompetencia és képességek mérlegelésekor a megbízásért felelős partner olyan kérdéseket vehet figyelembe, mint a munkacsoport:

- megfelelő képzésen és részvételen keresztüli ismerete és gyakorlati tapasztalata hasonló jellegű és összetettségű átvilágítási megbízások terén
- szakmai standardokra és vonatkozó jogi és szabályozási követelményekre vonatkozó ismeretei
- szakértelme, beleértve a releváns informatikai és számviteli vagy bizonyosságot nyújtó szolgáltatási szakterületek terén fennálló szakértelmet is
- ismeretei azokról a releváns ágazatokról, amelyekben az ügyfél működik
- képessége szakmai megítélés alkalmazására
- ismerete a társaság minőségellenőrzési politikájára és eljárásaira vonatkozóan.

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása (Hiv.: 25. bekezdés (d) pont (i) alpont)

- A32. Az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard előírja, hogy a társaság szerezzon információkat, ahogyan az adott körülmények között szükségesnek tartja, mielőtt megbízást fogad el egy új ügyféltől, amikor dönt egy meglévő megbízás folytatásáról, és amikor mérlegeli új megbízás elfogadását egy meglévő ügyféltől. Olyan információk, amelyek segítik a megbízásért felelős partnert annak meghatározásában, helyénvaló-e ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása, az alábbiakra vonatkozó információkat foglalhatnak magukban:
- a főbb tulajdonosok, a kulcspozícióban lévő vezetők és az irányítással megbízott személyek tisztessége, valamint
 - a jelenlegi vagy egy korábbi átvilágítási megbízás alatt felmerült jelentős ügyek és azoknak a kapcsolat folytatására vonatkozó kihatásai.
- A33. Ha a megbízásért felelős partnernek oka van oly mértékben kételkedni a vezetés tisztességében, amely valószínűleg hatással van az átvilágítás megfelelő elvégzésére, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében nem helyénvaló elfogadni a megbízást, kivéve, ha azt jogszabály vagy szabályozás írja elő, mivel annak elfogadása ahhoz vezethet, hogy a gyakorló könyvvizsgálót nem megfelelő módon hozzák kapcsolatba a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaival.

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása (Hiv.: 29. bekezdés)

- A34. A gyakorló könyvvizsgáló a megbízás megtartását és a releváns etikai követelményeket - beleértve a függetlenséget is - a megbízás során folyamatosan mérlegeli a feltételek és a körülmények változása szerint. A megbízás megtartására és a releváns etikai követelmények (beleértve a függetlenséget is) értékelésére vonatkozó kezdeti eljárások végrehajtása a megbízás elején információt szolgáltat a gyakorló könyvvizsgáló döntéseihez és lépéseihez egyéb jelentős tevékenységeknek a megbízás érdekében történő végrehajtása előtt.

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadását és megtartását érintő tényezők (Hiv.: 29. bekezdés)

- A35. Bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások csak akkor fogadhatók el, ha a megbízás mutat bizonyos jellemzőket,⁸ amelyek a gyakorló könyvvizsgáló megbízásra vonatkozóan meghatározott céljainak elérését szolgálják.

Racionális cél (Hiv.: 29. bekezdés (a) pont (i) alpont)

- A36. Valószínűtlen lehet, hogy racionális célja van a megbízásnak, például, ha:
- (a) jelentősen korlátozott a gyakorló könyvvizsgáló munkájának hatóköre
 - (b) a gyakorló könyvvizsgáló gyanítja, hogy a megbízó fél nem megfelelő módon akarja kapcsolatba hozni a gyakorló könyvvizsgáló nevét a pénzügyi kimutatásokkal, vagy

⁸ Bizonyosságot nyújtó szolgáltatási keretelvek, 17. bekezdés

- (c) a megbízás célja releváns jogszabály vagy szabályozás megfelelési követelményeinek teljesítése és az adott jogszabály vagy szabályozás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát írja elő.

Az átvilágítási megbízás megfelelő (Hiv.: 29. bekezdés (a) pont (ii) alpont)

- A37. Amikor a gyakorló könyvvizsgálónak a megbízásra vonatkozó előzetes ismeretei azt jelzik, hogy átvilágítási megbízás elfogadása nem lenne helyénvaló, a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelheti azt, hogy javasolja másmilyen típusú megbízás elvégzését. Az adott körülményektől függően a gyakorló könyvvizsgáló például lehet, hogy úgy gondolja, hogy könyvvizsgálati megbízás végrehajtása megfelelőbb lenne, mint egy átvilágítás. Más esetekben, ha a megbízási körülmények nem teszik lehetővé bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás végrehajtását, a gyakorló könyvvizsgáló összeállításra vonatkozó megbízást vagy egyéb számviteli szolgáltatásokra szóló megbízást javasolhat az adott helyzetnek megfelelően.

Az átvilágítási megbízás végrehajtásához szükséges információk (Hiv.: 29. bekezdés (c) pont)

- A38. Példa arra, amikor a gyakorló könyvvizsgálónak oka lehet kételkedni abban, hogy az átvilágítás végrehajtásához szükséges információk rendelkezésre állnak majd vagy megbízhatóak, amikor az elemző eljárások végrehajtásának céljából szükséges számviteli nyilvántartásokról úgy vélik, hogy nagymértékben pontatlanok vagy hiányosak. Ez a szempont nem irányul arra a szükségletre, amely néha felmerül átvilágítási megbízás folyamán, hogy segítsenek a vezetésnek azzal, hogy a vezetés által készített pénzügyi kimutatások véglegesítéséhez szükséges módosító tételeket javasolnak.

Átvilágítási megbízás elfogadásának előfeltételei (Hiv.: 30. bekezdés)

- A39. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard előírja a gyakorló könyvvizsgáló számára bizonyos kérdések meghatározását, amelyek a gazdálkodó egység ellenőrzése alatt állnak, és amelyekre vonatkozóan szükséges, hogy a gyakorló könyvvizsgáló és a gazdálkodó egység megállapodjanak, mielőtt a gyakorló könyvvizsgáló elfogadja a megbízást.

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek (Hiv.: 30. bekezdés (a) pont)

- A40. Bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás elfogadásának egyik feltétele, hogy a kritériumok⁹, amelyek a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás definíciójában szerepelnek, megfelelőek és a célzott felhasználók számára hozzáférhetőek legyenek.¹⁰ A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard alkalmazásában a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek adják meg azokat a kritériumokat, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló használ a pénzügyi kimutatások átvilágításához, beleértve, ahol releváns, a pénzügyi kimutatások valós bemutatását. Egyes pénzügyi beszámolási keretelvek valós bemutatást előíró keretelvek, míg mások megfelelést előíró keretelvek. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményei határozzák meg a pénzügyi

⁹ Bizonyosságot nyújtó szolgáltatási keretelvek, 34. bekezdés

¹⁰ Bizonyosságot nyújtó szolgáltatási keretelvek, 17. bekezdés (b) pont (ii) alpont

kimutatások formáját és tartalmát, beleértve azt is, hogy miből áll a pénzügyi kimutatások teljes együttese.

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatósága

- A41. Elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek nélkül a vezetésnek nincs megfelelő alapja a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez és a gyakorló könyvvizsgálónak nincsenek megfelelő kritériumai a pénzügyi kimutatások átvilágításához.
- A42. A gyakorló könyvvizsgáló arra vonatkozó ismeretei összefüggésében határozza meg a pénzügyi kimutatásokban alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságát, hogy kik a pénzügyi kimutatások célzott felhasználói. A célzott felhasználók az a személy, személyek vagy személyek csoportja, akiknek a gyakorló könyvvizsgáló készíti a jelentést. Lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nem képes azonosítani mindenkit, aki olvassa majd a bizonyosságot nyújtó jelentést, különösen, ha ahhoz sok ember hozzáfér.
- A43. Sok esetben, ezzel ellentétes jelzés hiányában, a gyakorló könyvvizsgáló vélelmezheti, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóak (például olyan pénzügyi beszámolási keretelvek, amelyeket valamely joghatóságban jogszabály vagy szabályozás ír elő általános célú pénzügyi kimutatások elkészítésére gazdálkodó egységek bizonyos típusai számára).
- A44. Az alábbi tényezők relevánsak annak a gyakorló könyvvizsgáló általi meghatározása szempontjából, hogy a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóak:
- a gazdálkodó egység jellege (például, hogy üzleti vállalkozás, állami szektorban működő gazdálkodó egység vagy non-profit szervezet)
 - a pénzügyi kimutatások célja (például, hogy készítésük célja felhasználók széles körének pénzügyi információk iránti igényeinek vagy meghatározott felhasználók pénzügyi információk iránti igényeinek kielégítése)
 - a pénzügyi kimutatások jellege (például, hogy pénzügyi kimutatások teljes együtteséről van-e szó vagy egyetlen pénzügyi kimutatásról)
 - a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket releváns jogszabályban vagy szabályozásban írják-e elő.
- A45. Ha a pénzügyi kimutatások készítéséhez használt pénzügyi beszámolási keretelvek nem elfogadhatóak a pénzügyi kimutatások céljára tekintettel, és a vezetés nem fog beleegyezni olyan pénzügyi beszámolási keretelvek használatába, amely a gyakorló könyvvizsgáló szerint elfogadhatók, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében a gyakorló könyvvizsgálónak vissza kell utasítania a megbízást.
- A46. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek olyan hiányosságai, amelyek azt jelzik, hogy a keretelvek nem elfogadhatóak, előkerülhetnek az átvilágítási megbízás elfogadása után. Ha az adott pénzügyi beszámolási keretelvek használatát nem jogszabály vagy szabályozás írja elő, a vezetés dönthet más, elfogadható keretelvek alkalmazása mellett. Ha a vezetés így tesz, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében a gyakorló könyvvizsgáló számára követelmény, hogy megállapodjon a vezetéssel az

átvilágítási megbízás új feltételeiben, hogy tükrözzék a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek változását.

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei (Hiv.: 30. bekezdés (b) pont, 37. bekezdés (e) pont)

- A47. Az átvilágított pénzügyi kimutatások a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai, amelyeket a gazdálkodó vezetése készített az irányítással megbízott személyek felügyelete mellett. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard nem szab meg felelősségeket a vezetés és az irányítással megbízott személyek számára és nem írja felül az azok felelősségeit szabályozó jogszabályokat és szabályozásokat. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítás végrehajtása azonban azzal az alapfeltételezéssel történik, hogy a vezetés és az adott esetben megfelelően az irányítással megbízott személyek elismertek bizonyos felelősségeket, amelyek alapvetőek az átvilágítás végrehajtása szempontjából. A pénzügyi kimutatások átvilágítása nem menti fel a vezetést és az irányítással megbízott személyeket felelősségeik alól.
- A48. A pénzügyi kimutatások elkészítéséért való felelőssége részeként a vezetésnek megítélést kell alkalmaznia az adott körülmények között ésszerű számveteli becslések elkészítésekor, és megfelelő számveteli politikát kell kiválasztania és alkalmaznia. Ezeknek a megítéléseknek az alkalmazása a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében történik.
- A49. A pénzügyi kimutatások átvilágításának elvállalására vonatkozó előfeltételek jelentősége miatt a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében a gyakorló könyvvizsgálónak az átvilágítási megbízás elfogadása előtt meg kell szereznie a vezetés beleegyezését, hogy tisztában van felelősségeivel. A gyakorló könyvvizsgáló beszerezheti akár szóban, akár írásban a vezetés beleegyezését. A vezetés beleegyezését azonban azt követően rögzítik a megbízás írásbeli feltételeiben.
- A50. Ha a vezetés, és adott esetben az irányítással megbízott személyek nem ismerik el vagy nem fogják elismerni felelősségeiket a pénzügyi kimutatások vonatkozásában, nem helyénvaló a megbízás elfogadása, kivéve, ha annak elfogadását jogszabály vagy szabályozás írja elő a gyakorló könyvvizsgáló számára. Olyan körülmények között, amikor a gyakorló könyvvizsgáló számára követelmény az átvilágítási megbízás elfogadása, szükséges lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló elmagyarázza a vezetésnek és, ha nem ugyanazok, az irányítással megbízott személyeknek ezeknek az ügyeknek a fontosságát és a megbízásra gyakorolt hatásait.

További szempontok, amikor a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének megszövegezését jogszabály vagy szabályozás írja elő (Hiv.: 34–35. bekezdések)

- A51. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard előírja a gyakorló könyvvizsgáló számára, hogy ne jelentsen ki a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak való megfelelést, csak ha a gyakorló könyvvizsgáló a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak az átvilágítási megbízás szempontjából releváns valamennyi követelményének megfelelt. Jogszabály vagy szabályozás előírhat olyan ügyeket egy megbízással kapcsolatban, amelyek rendesen azt okoznák, hogy a gyakorló könyvvizsgáló visszautasítaná a megbízást, ha az lehetséges lenne, például, ha:

- a gyakorló könyvvizsgáló úgy ítéli meg, hogy a jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek nem elfogadhatóak, vagy
- a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének előírt felépítése vagy megszövegezése olyan formájú vagy olyan megfogalmazású, amely jelentősen eltér a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard által előírt felépítéstől vagy megszövegezéstől.

A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében az ilyen helyzetekben végrehajtott átvilágítás nem felel meg a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak és a gyakorló könyvvizsgáló nem jelentheti ki a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak való megfelelést a megbízásra vonatkozóan kiadott jelentésben. Annak ellenére azonban, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nem jelentheti ki a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak való megfelelést, szorgalmazza, hogy a gyakorló könyvvizsgáló alkalmazza a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardot, beleértve a jelentéstételi követelményeket is, amennyire kivitelezhető. Ha a félreértés elkerülése céljából ez megfelelő, a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelheti kijelentés befoglalását a jelentésbe, amely szerint az átvilágítás végrehajtása nem a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történik.

Megegyezés a megbízás feltételeiről

Megbízólevél vagy írásbeli megállapodás más formája (Hiv.: 37. bekezdés)

- A52. Mind a vezetés és az irányítással megbízott személyek, mind a gyakorló könyvvizsgáló érdeke, hogy a gyakorló könyvvizsgáló megbízólevelet küldjön az átvilágítási megbízás végrehajtása előtt, hogy segítsen elkerülni a megbízással kapcsolatos félreértéseket.

A megbízólevél formája és tartalma

- A53. A megbízólevél formája és tartalma az egyes megbízások szerint változhat. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard által előírt ügyek tartalmazásán túl egy megbízólevél hivatkozhat például:
- más gyakorló könyvvizsgálóknak és szakértőknek az átvilágítási megbízásba történő bevonását érintő intézkedésekre
 - kezdeti megbízás esetén az előző gyakorló könyvvizsgáló, ha van ilyen, felé történő lépésekre
 - arra a tényre, hogy egy átvilágítási megbízás nem elégít ki semmilyen jogszabályi kötelezettségen alapuló vagy harmadik fél által támasztott, könyvvizsgálatra vonatkozó követelményt
 - arra az elvárásra, hogy a vezetés írásbeli nyilatkozatokat ad majd a gyakorló könyvvizsgálónak
 - a vezetés abba történő beleegyezésére, hogy tájékoztatja a gyakorló könyvvizsgálót az olyan tényekről, amelyek hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra, és amelyek a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének a dátuma és a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma közötti időszak alatt juthatnak a vezetés tudomására

- a vezetés felkérésére, hogy ismerje el a megbízólevél átvételét és fogadja el az abban felvázolt megbízás feltételeit.

Gazdálkodó egységek csoportjai komponenseinek átvilágítása

A54. Gazdálkodó egységek egy csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója lehet, hogy azt kéri, hogy a gyakorló könyvvizsgáló végezze el a csoport egy komponens gazdálkodó egysége pénzügyi információinak átvilágítását. A csoport könyvvizsgálójának utasításaitól függően egy komponens pénzügyi információinak átvilágítása végrehajtható a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban. A csoport könyvvizsgálója lehet, hogy további eljárásokat határoz meg a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerint végrehajtott átvilágításhoz végzett munka kiegészítése céljából. Ha az átvilágítást végző gyakorló könyvvizsgáló a komponens gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója, az átvilágítás végrehajtása nem a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történik.

A vezetés jogszabály vagy szabályozás által előírt felelősségei (Hiv.: 37. bekezdés (e) pont)

A55. Ha az adott megbízás körülményei között a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy nem szükséges a megbízás bizonyos feltételeit egy megbízólevélben rögzíteni, a gyakorló könyvvizsgáló számára továbbra is előírás, hogy a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől kérje a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard által előírt írásbeli beleegyezést arról, hogy elismerik és értik a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban meghatározott felelősségeiket. Az írásbeli beleegyezés használhatja a jogszabály vagy szabályozás megfogalmazását, ha az adott jogszabály vagy szabályozás olyan felelősségeket határoz meg a vezetés számára, amelyek hatásukban egyenértékűek a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban ismertetettekkel.

Szemléltető megbízólevél (Hiv.: 37. bekezdés)

A56. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 1. sz. függeléke tartalmaz az átvilágítási megbízásra vonatkozó szemléltető megbízólevelet.

Ismétlődő megbízások (Hiv.: 38. bekezdés)

A57. A gyakorló könyvvizsgáló lehet, hogy úgy dönt, hogy nem küld új megbízólevelet vagy egyéb írásbeli megállapodást minden egyes időszakban. Az alábbi tényezők azonban azt jelezhetik, hogy helyénvaló felülvizsgálni az átvilágítási megbízás feltételeit vagy emlékeztetni a vezetést és az irányítással megbízott személyeket, az adott esetnek megfelelően, a megbízás fennálló feltételeire:

- bármilyen arra utaló jelzés, hogy a vezetés félreérti az átvilágítás célját és hatókörét
- a megbízás bármilyen módosított vagy speciális feltétele
- a gazdálkodó egység felső szintű vezetésében újonnan bekövetkezett változás
- a gazdálkodó egység tulajdoni viszonyainak jelentős változása

- a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének jellegében vagy méretében bekövetkezett jelentős változás
- a gazdálkodó egységet érintő jogi vagy szabályozási követelmények változása
- a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek változása.

Az átvilágítási megbízás feltételei megváltoztatásának elfogadása

Az átvilágítási megbízás feltételeinek megváltoztatására irányuló kérés (Hiv.: 39. bekezdés)

- A58. A gazdálkodó egység részéről az átvilágítási megbízás feltételeinek megváltoztatására irányuló kérést a gyakorló könyvvizsgáló felé olyan tényezők eredményezhetnek, mint:
- a szolgáltatás iránti igényt érintő körülmények változása
 - az eredeti kérés szerinti átvilágítási megbízás jellegének félreértése
 - az átvilágítási megbízás hatókörének korlátozása, akár a vezetés által, akár más körülmények miatt.
- A59. A körülmények olyan változása, amely hatással van a gazdálkodó egység követelményeire, vagy az eredetileg kért szolgáltatás jellegével kapcsolatos félreértés kellő alapnak tekinthető az átvilágítási megbízás feltételeinek megváltoztatására irányuló kéréshez.
- A60. Ezzel szemben egy változtatás nem tekinthető ésszerűnek, ha úgy tűnik, hogy a változtatás helytelen, hiányos vagy más módon nem kielégítő információra vonatkozik. Példa lehet erre, ha a gyakorló könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett valamely lényeges tételre vonatkozóan, és a vezetés kéri, hogy változtassák meg a megbízást kapcsolódó szolgáltatási megbízásra, hogy elkerülje azt, hogy a gyakorló könyvvizsgáló minősített következtetést fogalmazzon meg.

A megbízás jellegének megváltoztatására irányuló kérés (Hiv.: 40. bekezdés)

- A61. Mielőtt beleegyezne abba, hogy az átvilágítási megbízást más típusú megbízássá vagy kapcsolódó szolgáltatássá változtassák, a gyakorló könyvvizsgálónak, akit átvilágításnak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő végrehajtásával bíztak meg, szüksége lehet arra, hogy a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban említett ügyeken kívül felmérje a változtatás esetleges jogi vagy szerződéses következményeit.
- A62. Ha a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy ésszerű indoka van az átvilágítási megbízás más megbízási típusra vagy kapcsolódó szolgáltatásra történő változtatásának, a változtatás időpontjáig az átvilágítási megbízás során végzett munka releváns lehet a megváltoztatott megbízás szempontjából; az elvégzendő munka és a kibocsátandó jelentés azonban az lenne, amely a módosított megbízásnak megfelelő. Az olvasó összezavarásának elkerülése érdekében a másik megbízásra vagy kapcsolódó szolgáltatásra vonatkozó jelentés nem tartalmazna hivatkozást:
- (a) az eredeti átvilágítási megbízásra, vagy
 - (b) bármilyen eljárásra, amelyet lehet, hogy az eredeti átvilágítási megbízás során végrehajtottak, kivéve, amikor az átvilágítási megbízást megállapodás szerinti

eljárások végrehajtására vonatkozó megbízásra változtatják és így a végrehajtott eljárásokra való hivatkozás a jelentés szokásos része.

Kommunikáció a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel (Hiv.: 42. bekezdés)

- A63. Átvilágítási megbízás során a gyakorló könyvvizsgáló kommunikációja a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel a következő formában történik:
- (a) interjúk, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló készít az átvilágításra vonatkozóan végrehajtott eljárások folyamán, valamint
 - (b) egyéb kommunikációk, hatékony kétoldalú kommunikáció folytatásának összefüggésében a felmerülő ügyek megértése és a megbízásra vonatkozó konstruktív munkakapcsolat kialakítása érdekében.
- A64. A kommunikációk megfelelő ütemezése a megbízás körülményeitől függően változik. Releváns tényezők többek között az ügy jelentősége és jellege, valamint a vezetés és az irányítással megbízott személyektől várt bármilyen intézkedés. Helyénvaló lehet például amint megoldható kommunikálni egy jelentős nehézséget, amellyel az átvilágítás alatt találkoztak, ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek segíteni tudnak a gyakorló könyvvizsgálónak a nehézség leküzdésében.
- A65. Jogszabály vagy szabályozás korlátozhatja a gyakorló könyvvizsgálót abban, hogy bizonyos ügyeket kommunikáljon az irányítással megbízott személyek felé. Jogszabály vagy szabályozás kifejezetten tilthatja például az olyan kommunikációt vagy egyéb lépéseket, amelyek hátrányosan érinthetnek egy, a megfelelő hatóság által valamely tényleges vagy vélt törvénytelen cselekedet vonatkozásában végzett vizsgálatot. Bizonyos körülmények között a gyakorló könyvvizsgáló titoktartási és kommunikációra vonatkozó kötelei között fennálló lehetséges konfliktus összetett lehet. Ilyen esetekben a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelheti jogi tanácsadás igénybevételét.

Az átvilágításra vonatkozó ügyek kommunikálása

- A66. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében az adott esetnek megfelelően a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek felé kommunikálandó ügyek magukban foglalhatják:
- A gyakorló könyvvizsgáló felelősségeit az átvilágítási megbízás során, ahogyan azokat a megbízólevél vagy írásbeli megállapodás más alkalmas formája tartalmazza.
 - Az átvilágítás jelentős megállapításait, például:
 - A gyakorló könyvvizsgáló véleménye a gazdálkodó egység számviteli gyakorlatának jelentős minőségi aspektusairól, beleértve a számviteli politikát, a számviteli becsléseket és a pénzügyi kimutatások közzétételeit.
 - Eljárások végrehajtásából származó jelentős megállapítások, beleértve olyan helyzeteket, amikor a gyakorló könyvvizsgáló a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében szükségesnek tartotta további eljárások végrehajtását. Szükséges lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló megerősítse, hogy az irányítással megbízott személyek ugyanúgy értelmezik a

konkrét ügyletek vagy események szempontjából releváns tényeket és körülményeket.

- Olyan felmerülő ügyek, amelyek a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének minősítéséhez vezethetnek.
- Az átvilágítás során felmerült jelentős nehézségek, ha vannak ilyenek; például várt információk nem állnak rendelkezésre; váratlanul nem tudnak olyan bizonyítékokat megszerezni, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tart az átvilágításhoz; vagy a vezetés korlátokat állít a gyakorló könyvvizsgáló elé. Bizonyos körülmények között az ilyen nehézségek hatókör-korlátozást testesíthetnek meg, amelyek, ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek nem foglalkoznak velük, a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének minősítéséhez vagy bizonyos körülmények között a gyakorló könyvvizsgálónak a megbízástól való visszalépéséhez vezethetnek.

A67. Egyes gazdálkodó egységeknél nem ugyanazok a személyek felelősek a gazdálkodó egység vezetéséért és irányításáért. Ilyen körülmények között a vezetés lehet a felelős azért, hogy kommunikálja az irányítás szempontjából fontos ügyeket az irányítással megbízott személyek felé. A vezetés kommunikációja az irányítással megbízott személyekkel olyan ügyekről, amelyek kommunikálása a gyakorló könyvvizsgáló számára előírás, nem mentesíti a gyakorló könyvvizsgálót annak felelőssége alól, hogy ő is kommunikálja ezeket az irányítással megbízott személyek felé. Ezeknek az ügyeknek a vezetés általi kommunikációja azonban befolyásolhatja a gyakorló könyvvizsgáló irányítással megbízott személyek felé történő kommunikációjának formáját és ütemezését.

Kommunikáció harmadik felekkel

A68. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás kötelezheti a gyakorló könyvvizsgálót például az alábbiakra:

- Valamely szabályozó vagy végrehajtó szerv értesítése az irányítással megbízott személyek felé kommunikált bizonyos ügyekről. Néhány joghatóságban például a gyakorló könyvvizsgálónak kötelessége jelenteni a hibás állításokat a hatóságoknak, ha a vezetés és az irányítással megbízott személyek nem hajtanak végre korrekciós intézkedéseket.
- Az irányítással megbízott személyek részére készített bizonyos jelentések másolatának benyújtása a releváns szabályozó vagy alapító szervekhez, vagy egyes esetekben az ilyen jelentések elérhetővé tétele a nyilvánosság számára.

A69. Hacsak jogszabály vagy szabályozás nem írja elő a gyakorló könyvvizsgáló irányítással megbízott személyekkel folytatott írásbeli kommunikációi másolatának harmadik felek részére történő rendelkezésre bocsátását, a gyakorló könyvvizsgálónak szüksége lehet a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek előzetes hozzájárulására, mielőtt azt megteszi.

A megbízás végrehajtása

Lényegesség a pénzügyi kimutatások átvilágítása során (Hiv.: 43. bekezdés)

- A70. A gyakorló könyvvizsgáló a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében vizsgálja a lényegességet. Egyes pénzügyi beszámolási keretelvek a lényegesség fogalmát a pénzügyi kimutatások készítésének és bemutatásának összefüggésében tárgyalják. Jóllehet a pénzügyi beszámolási keretelvek eltérő megfogalmazásban tárgyalhatják a lényegességet, általában kifejtik, hogy:
- A hibás állítások, beleértve a kihagyásokat is, lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználóknak az adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.
 - A lényegességre vonatkozó megítéléseket az adott körülmények fényében hozzák meg, és azokra hatással van egy adott hibás állítás nagysága vagy jellege vagy ezek kombinációja, valamint
 - A pénzügyi kimutatások felhasználói szempontjából lényeges ügyekre vonatkozó megítélések alapja a felhasználók mint csoport pénzügyi információkkal kapcsolatos közös igényeinek mérlegelése. Nem mérlegelik hibás állításoknak konkrét egyéni felhasználókra gyakorolt lehetséges hatását, akiknek igényei nagyon különfélék lehetnek.
- A71. Ha jelen van a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben, a lényegesség fogalmának tárgyalása hivatkozási keretet nyújt a gyakorló könyvvizsgáló számára a lényegesség meghatározásához az átvilágításra vonatkozóan. Ha nincs jelen, a fenti szempontok nyújtanak hivatkozási keretet a gyakorló könyvvizsgáló számára.
- A72. A lényegesség gyakorló könyvvizsgáló általi meghatározása szakmai megítélés kérdése és azt érinti a pénzügyi kimutatások célzott felhasználói igényeinek a gyakorló könyvvizsgáló általi érzékelése. Ebben az összefüggésben ésszerű a gyakorló könyvvizsgáló számára annak feltételezése, hogy a felhasználók:
- kellő ismeretekkel rendelkeznek az üzleti és gazdasági tevékenységekről és a számvitelről, és hajlandók kellő szorgalommal tanulmányozni a pénzügyi kimutatásokban lévő információkat
 - értik, hogy a pénzügyi kimutatások készítése, bemutatása és átvilágítása lényegességi szintekre vonatkozóan történik
 - felismerik az összegek mérésében eredendően benne lévő bizonytalanságokat, amelyek alapja a becslések és megítélések alkalmazása, valamint jövőbeli események figyelembevétele, továbbá
 - ésszerű gazdasági döntéseket hoznak a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett információk alapján.
- Emellett, kivéve, ha az átvilágítási megbízást olyan pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan vállalják el, amelyek célja konkrét felhasználók egyedi igényeinek kielégítése, rendszerint nem veszik figyelembe a hibás állítások konkrét felhasználókra gyakorolt lehetséges hatását, akinek az információs igényei nagyon különfélék lehetnek.
- A73. A gyakorló könyvvizsgáló azzal kapcsolatos megítélése, hogy mi lényeges a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan ugyanaz, függetlenül a gyakorló könyvvizsgáló által a

pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés megfogalmazásának alapjaként szerzett bizonyosság szintjétől.

A lényegesség módosítása (Hiv.: 44. bekezdés)

A74. A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség gyakorló könyvvizsgáló általi meghatározásának módosítására lehet szükség a megbízás során az alábbiak eredményeképpen:

- a körülmények változása, amely az átvilágítás alatt következett be (például a gazdálkodó egység üzleti tevékenysége nagy részének elidegenítésére vonatkozó döntés)
- új információ vagy a gazdálkodó egység és környezetének gyakorló könyvvizsgáló általi megismerésének változása az átvilágításra vonatkozó eljárások jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő végrehajtásának eredményeképpen (például, ha az átvilágítás során úgy tűnik, mintha a tényleges pénzügyi eredmények valószínűleg jelentősen eltérnének az előre jelzett időszak végi pénzügyi eredményektől, amelyeket kezdetben a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség meghatározásához használtak).

A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés (Hiv.: 45–46. bekezdések)

A75. A gyakorló könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz annak meghatározásához, hogy a gazdálkodó egység és környezetének milyen mértékű megismerése szükséges a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történő átvilágításához. A gyakorló könyvvizsgáló elsődleges szempontja az, hogy a megszerzett megismerés elegendő-e a gyakorló könyvvizsgáló megbízásra vonatkozó céljai teljesítéséhez. A gyakorló könyvvizsgáló által megszerzett átfogó megismerés terjedelme és mélysége kisebb, mint amilyen a vezetés rendelkezik.

A76. A gazdálkodó egység és környezetének megismerése az információk átvilágítási megbízás egésze alatt folytatott gyűjtésének, aktualizálásának és elemzésének állandó dinamikus folyamata. A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés megszerzése és alkalmazása ismétlődően történik a megbízás végrehajtása során, és azt aktualizálják a feltételek és körülmények változásainak megfelelően. A megbízás elfogadására és megtartására vonatkozó kezdeti eljárások az átvilágítási megbízás megkezdésekor a gyakorló könyvvizsgálónak a gazdálkodó egységre és a megbízási körülményekre vonatkozó előzetes ismeretein alapulnak. Folytatódó ügyfélkapcsolatban a gyakorló könyvvizsgáló ismeretei magukban foglalják a gyakorló könyvvizsgáló által a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaira vagy egyéb pénzügyi információira vonatkozóan végzett előző megbízásokból szerzett ismereteket.

A77. Az ismeretek hivatkozási keretet alakítanak ki, amelyen belül a gyakorló könyvvizsgáló megtervezi és végrehajtja az átvilágítási megbízást és szakmai megítélést alkalmaz a megbízás során. Konkrétan, szükséges, hogy az ismeretek elegendőek legyenek ahhoz, hogy a gyakorló könyvvizsgáló képes legyen azonosítani azokat a területeket a pénzügyi kimutatásokban, ahol valószínűleg felmerülnek lényeges hibás állítások, hogy információt szolgáltasson a gyakorló könyvvizsgálónak az ilyen területek kezelését célzó eljárások tervezésére és végrehajtására vonatkozó megközelítéséhez.

A78. A gazdálkodó egység és környezetének, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek a megismerése során a gyakorló könyvvizsgáló figyelembe veheti az alábbiakat is:

- A gazdálkodó egység komponense-e gazdálkodó egységek csoportjának vagy társult vállalkozása-e egy másik gazdálkodó egységnek.
- A pénzügyi beszámolási keretelvek összetettsége.
- A gazdálkodó egység pénzügyi beszámolási kötelmei vagy követelményei, és hogy ezek a kötelmek vagy követelmények vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében, vagy formalizált irányítási vagy felelősségre vonási konstrukciók értelmében kialakított önkéntes pénzügyi beszámolási szerveződések összefüggésében állnak-e fenn, például harmadik felekkel megkötött szerződéses megállapodások alapján.
- Olyan jogszabályok és szabályozások releváns rendelkezései, amelyek általánosan elismerten közvetlen hatást gyakorolnak a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett lényeges összegek és közzétételek meghatározására, mint például az adó- és nyugdíjjogszabályok és -szabályozások.
- A gazdálkodó egység vezetési és irányítási struktúrájának fejlettségi szintje a gazdálkodó egység számviteli nyilvántartásainak és pénzügyi beszámolási rendszereinek kezelése és felügyelete tekintetében, amelyek alátámasztják a pénzügyi kimutatások készítését. A kisebb gazdálkodó egységeknek gyakran kevesebb munkatársuk van, amely befolyásolhatja annak módját, ahogyan a vezetés a felügyeletet gyakorolja. Például lehet, hogy nem valósítható meg a feladatok megosztása. 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 az általában korlátozottabb feladatmegosztási lehetőségeket.
- A „vezetés hangvétele” és a gazdálkodó egység kontrolkörnyezete, amelyen keresztül a gazdálkodó egység foglalkozik a pénzügyi beszámolásra és a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolási kötelmeinek való megfelelésre vonatkozó kockázatokkal.
- A gazdálkodó egység pénzügyi számviteli és beszámolási rendszereinek, valamint a kapcsolódó kontrolloknak, amelyeken keresztül a gazdasági egység számviteli nyilvántartásait és a kapcsolódó információkat fenntartják, a fejlettségi szintje és összetettsége.
- A gazdálkodó egységnek az ügyletek rögzítésére, besorolására és összegezésére, információknak a pénzügyi kimutatásokba való belefoglalás céljából történő és kapcsolódó közzétételek összegyűjtésére vonatkozó eljárásai.
- Azoknak az ügyleteknek a típusai, amelyeket korábbi időszakokban számvitelileg módosítani kellett a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban.

Eljárások tervezése és végrehajtása (Hiv.: 47., 55. bekezdések)

A79. Azoknak az eljárásoknak a tervezett jellegét, ütemezését és terjedelmét, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tart a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó

következtetés alapjául szolgáló elegendő és megfelelő bizonyíték megszerzéséhez, a következők befolyásolják:

- (a) a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményei, és
- (b) vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében meghatározott követelmények, beleértve vonatkozó jogszabályokban vagy szabályozásokban lévő további beszámolási követelményeket is.

- A80. Amikor a gyakorló könyvvizsgálót gazdálkodó egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak átvilágításával bízják meg, az átvilágításra vonatkozó eljárások tervezett jellege, ütemezése és terjedelme a gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban kinyilvánított céljainak elérésére irányul, de a csoport pénzügyi kimutatásainak összefüggésében.
- A81. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak az interjúkészítési és elemzési eljárások, valamint konkrét körülményekkel foglalkozó eljárások megtervezésére és végrehajtására vonatkozó követelményeinek célja, hogy lehetővé tegyék a gyakorló könyvvizsgáló számára a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban meghatározott célok elérését. Az átvilágítási megbízások körülményei nagyon különfélék és ennek következtében lehetnek olyan körülmények, amelyek között a gyakorló könyvvizsgáló lehet, hogy hatékonyan vagy eredményesen tartja egyéb eljárások megtervezését és végrehajtását. Például, ha a gazdálkodó egység megismerése során a gyakorló könyvvizsgáló tudomást szerez egy jelentős szerződésről, a gyakorló könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy elolvassa az adott szerződést.
- A82. Az a tény, hogy a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tarthatja egyéb eljárások végrehajtását, nem változtatja meg a gyakorló könyvvizsgáló azon célját, hogy korlátozott bizonyosságot szerezzen a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan.

Jelentős vagy szokatlan ügyletek

- A83. A gyakorló könyvvizsgáló mérlegelheti a számviteli nyilvántartások áttekintését abból a szempontból, hogy jelentős vagy szokatlan ügyleteket azonosítson, amelyek lehet, hogy konkrét figyelmet igényelnek az átvilágítás során.

Interjú (Hiv.: 46–48. bekezdések)

- A84. Átvilágítás során az interjú a vezetés és a gazdálkodó egységen belüli más személyek információinak felkutatását foglalja magában, ahogyan azt a gyakorló könyvvizsgáló megfelelőnek tartja a megbízás körülményei között. A gyakorló könyvvizsgáló az interjút kiterjesztheti nem pénzügyi információk megszerzése céljából, ha az adott esetben az megfelelő. A vezetés által adott válaszok értékelése szervesen hozzátartozik az interjú folyamatához.
- A85. A megbízási körülményektől függően az interjúk kérdéseket tartalmazhatnak az alábbiakról is:
- A tulajdonosok, az irányítással megbízott személyek és azok bizottságainak gyűlésein tett intézkedések, valamint más gyűléseken, ha vannak ilyenek, történt eljárások, amelyek hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett információkra és közzétételekre.

- Kommunikációk, amelyeket a gazdálkodó egység szabályozószervektől kapott vagy várhatóan kap vagy szerez.
- Egyéb eljárások alkalmazása folyamán felmerülő ügyek. Az azonosított következtetlenségekre vonatkozó további interjúk készítésekor a gyakorló könyvvizsgáló megvizsgálja a vezetés válaszainak ésszerűségét és következetességét az egyéb eljárásokból szerzett eredmények, valamint a gyakorló könyvvizsgálónak a gazdálkodó egységre és arra az ágazatra vonatkozó ismeretei fényében, amelyben a gazdálkodó egység működik.

A86. Az interjún keresztül szerzett bizonyítékok jelentik gyakran a fő forrását a vezetés szándékára vonatkozó bizonyítékoknak. A vezetés szándékának alátámasztását szolgáló rendelkezésre álló információ azonban korlátozott lehet. Ilyen esetben annak megismerése, hogy a vezetés a múltban hogyan hajtotta végre kinyilvánított szándékait, a vezetés milyen okok alapján választott egy adott intézkedéssorozatot, valamint hogy képes-e a vezetés végrehajtani egy adott intézkedéssorozatot, releváns információt adhat az interjún keresztül szerzett bizonyítékok alátámasztásához. Szakmai szkepticizmus alkalmazása a vezetés által adott válaszok értékelése során fontos ahhoz, hogy a gyakorló könyvvizsgáló képes legyen értékelni, van-e egy vagy több olyan ügy, amely miatt a gyakorló könyvvizsgáló úgy vélné, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak.

A87. Interjúkészítési eljárások végrehajtása abban is segít a gyakorló könyvvizsgálónak, hogy megismerje a gazdálkodó egységet és környezetét vagy aktualizálja ezeket az ismereteket, hogy képes legyen azonosítani olyan területeket, ahol valószínűleg felmerülnek lényeges hibás állítások a pénzügyi kimutatásokban.

A gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó interjú (Hiv.: 48. bekezdés (f) pont)

A88. Kis társaságoknál gyakori lehet, hogy a vezetés nem mérte fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét, hanem ehelyett lehet, hogy az üzleti tevékenységre vonatkozó ismeretekre és előre jelzett jövőbeli kilátásokra támaszkodik. Ilyen körülmények között helyénvaló lehet a gazdálkodó egység közép- és hosszú távú kilátásainak és finanszírozásának megvitatása a vezetéssel, beleértve annak vizsgálatát, hogy a vezetés állításai összhangban vannak-e a gyakorló könyvvizsgálónak a gazdálkodó egységre vonatkozó ismereteivel.

Elemző eljárások (Hiv.: 46–47., 49. bekezdések)

A89. Pénzügyi kimutatások átvilágítása során elemző eljárások végrehajtása az alábbiakban nyújt segítséget a gyakorló könyvvizsgálónak:

- A gazdálkodó egység és környezetének gyakorló könyvvizsgáló általi megismerése vagy ezeknek az ismereteknek az aktualizálása, beleértve azt, hogy képes azonosítani olyan területeket, ahol valószínűleg felmerülnek lényeges hibás állítások.
- Következtetlenségek vagy várt tendenciáktól, értékektől vagy normáktól való eltérések azonosítása a pénzügyi kimutatásokban, mint például a pénzügyi kimutatások és a kulcsfontosságú adatok egybevágóságának szintje, beleértve a kulcsfontosságú teljesítménymutatókat.

- Megerősítő bizonyítékok nyújtása már elvégzett egyéb interjúkészítési vagy elemző eljárásokra vonatkozóan.
- Kiegészítő eljárásként szolgálnak, amikor a gyakorló könyvvizsgálónak olyan egy vagy több ügy jut a tudomására, amely miatt úgy véli, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak. Példa ilyen kiegészítő eljárásra a havi bevétel- és költségadatok összehasonlító elemzése nyereségközpontok, fióktelepek vagy a gazdálkodó egység más komponensei között, hogy bizonyítékot nyújtson a kimutatássorokban lévő pénzügyi információkra vagy a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett közzétételekre vonatkozóan.

A90. Különböző módszereket lehet használni elemző eljárások végrehajtásához. A módszerek skálája egyszerű összehasonlítások végrehajtásától a statisztikai technikákat felhasználó összetett elemzések végrehajtásáig terjed. A gyakorló könyvvizsgáló alkalmazhat például elemző eljárásokat a pénzügyi kimutatások alapját képező pénzügyi információk értékelése céljából a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti ésszerű kapcsolatok elemzésén, valamint az eredményeknek a várható értékekkel való összehangja megítélésén keresztül annak érdekében, hogy azonosítson szokatlanul tűnő vagy a várt tendenciáktól vagy értékektől különböző kapcsolatokat vagy egyéni tételeket. A gyakorló könyvvizsgáló a nyilvántartásokban szereplő összegeket vagy a nyilvántartásokban szereplő összegekből levezetett mutatókat hasonlíthatna össze releváns forrásból szerzett információkból a gyakorló könyvvizsgáló által kidolgozott várakozásokkal. Olyan információforrások, amelyeket a gyakorló könyvvizsgáló gyakran használ az adott megbízási körülményektől függően várakozások kidolgozására, például a következők:

- összehasonlítható korábbi időszak(ok)ra vonatkozó pénzügyi információk, figyelembe véve az ismert változásokat
- várható működési és pénzügyi eredményekre vonatkozó információk, mint például költségvetések vagy előrejelzések, beleértve évközi vagy éves adatokból készült kivetítéseket
- a pénzügyi információk elemei közötti kapcsolatok az időszakon belül
- arra az ágazatra vonatkozó információk, amelyben a gazdálkodó egység működik, mint például bruttó árrepre vonatkozó információk, vagy a gazdálkodó egység árbevétel-követelés arányának összehasonlítása az ágazati átlaggal vagy ugyanabban az ágazatban működő összehasonlítható méretű más gazdálkodó egységekkel
- pénzügyi információk és releváns nem pénzügyi információk, mint például a bérköltség és a munkavállalói létszám kapcsolatai.

A91. Az, hogy a gyakorló könyvvizsgáló az elemző eljárásokhoz használandó adatokat kielégítőnek tartja-e az adott eljárások céljára (céljaira), a gazdálkodó egység és környezetének a gyakorló könyvvizsgáló általi megismerésén alapul, és arra hatással van az adatok jellege és forrása, valamint befolyásolja azt az adatok megszerzésének körülményei. Az alábbi szempontok lehetnek relevánsak:

- A rendelkezésre álló információk forrása. Például az információ megbízhatóbb lehet, ha a gazdálkodó egységen kívüli független forrásból származik.

- A rendelkezésre álló információk összehasonlíthatósága. Például szükség lehet átfogó ágazati adatok kiegészítésére vagy módosítására ahhoz, hogy összehasonlíthatóak legyenek egy olyan gazdálkodó egység adataival, amely sajátos termékeket állít elő és értékesít.
- A rendelkezésre álló információk jellege és relevanciája; például, hogy a gazdálkodó egység terveit várható eredményekként állapítják-e meg, nem pedig elérendő célokként; továbbá
- Az információk készítésébe bevont ismeretek és szakértelem, valamint a kapcsolódó kontrollok, amelyek célja az információk teljességének, pontosságának és érvényességének biztosítása. Ilyen kontrollok közé tartozhatnak például a költségvetési információk készítése, ellenőrzése és fenntartása feletti kontrollok.

Konkrét körülmények kezelését szolgáló eljárások

Csalás és jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés (Hiv.: 52. bekezdés (d) pont)

A92. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében, ha a gyakorló könyvvizsgáló csalást vagy törvényellenes cselekedeteket azonosított vagy ilyenekre gyanakszik, a gyakorló könyvvizsgáló számára követelmény, hogy meghatározza, fennáll-e az előfordulás vagy gyanú gazdálkodó egységen kívüli fél felé történő jelentésének felelőssége. Bár a gyakorló könyvvizsgáló ügyfél-információk bizalmas kezelésére vonatkozó szakmai kötelessége kizárhatja az ilyen jelentést, a gyakorló könyvvizsgáló jogi felelőssége bizonyos körülmények között felülírhatja a titoktartás kötelezettségét.

Események vagy feltételek, amelyek kétséget vethetnek fel a vállalkozás folytatása feltételezésének a pénzügyi kimutatásokban történő használatával kapcsolatban (Hiv.: 54. bekezdés)

A93. Az alább tényezőlista példákat sorol fel olyan eseményekre vagy feltételekre, amelyek önmagukban vagy együttesen jelentős kétséget vethetnek fel a vállalkozás folytatásának feltételezésére vonatkozóan. A felsorolás nem teljes körű, és egy vagy több tétel megléte nem jelenti minden esetben azt, hogy bizonytalanság áll fenn arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó egység tudja-e folytatni a vállalkozást.

Pénzügyi

- Nettó kötelezettség vagy nettó rövid lejáratú kötelezettség pozíció
- Hamarosan lejáró határidős kölcsönök a meghosszabbítás vagy visszafizetés reális kilátása nélkül, vagy rövid lejáratú kölcsönök túlzott mértékű igénybevétele a befektetett eszközök finanszírozásához
- A hitelezői pénzügyi támogatás visszavonásának jelzései
- Múlttra vonatkozó vagy jövőbeli pénzügyi kimutatások által jelzett negatív működési cash flow-k
- Kedvezőtlen kulcsfontosságú pénzügyi mutatók
- Jelentős működési veszteségek vagy a cash flow-termeléshez használt eszközök értékének jelentős romlása

- Osztalékhátralékok vagy osztalékfizetés szüneteltetése
- A hitelezőknek esedékességkor történő fizetésre való képtelenség
- Hitelmegállapodások feltételeinek teljesítésére való képtelenség
- A hitelre történő vásárlásról készpénz ellenében történő beszerzésekre való áttérés
- Finanszírozási forrás biztosítására való képtelenség alapvető új termékfejlesztésekhez vagy más alapvető beruházásokhoz

Működési

- A vezetés szándéka a gazdálkodó egység felszámolására vagy működésének megszüntetésére
- Kulcsfontosságú vezetők elvesztése a funkció újbóli betöltése nélkül
- Valamely fő piac, kulcsfontosságú vevő(k), franchise, licenc vagy fő szállító(k) elvesztése
- Munkaerővel kapcsolatos nehézségek
- Hiány fontos anyagi eszközökből
- Nagyon sikeres versenytárs felbukkanása

Egyéb

- Tőkekövetelményeknek vagy más jogszabályi kötelezettségen alapuló követelményeknek való meg nem felelés
- Függetlenben lévő jogi vagy szabályozási eljárások a gazdálkodó egység ellen, amelyek siker esetén olyan jogi igényeket eredményezhetnek, amelyeket a gazdálkodó egység valószínűleg nem tud teljesíteni.
- Olyan változások a jogszabályokban vagy szabályozásban, vagy a kormányzati politikában, amelyek várhatóan hátrányosan érintik a gazdálkodó egységet
- Biztosítás nélküli vagy alulbiztosított katasztrófák, amikor azok bekövetkeznek

Az ilyen események vagy feltételek jelentőségét gyakran mérsékelhetik egyéb tényezők. Annak hatását például, hogy a gazdálkodó egység nem képes szokásos adósságtörlesztési kötelezettségeinek eleget tenni, ellensúlyozhatják a vezetés arra irányuló tervei, hogy megfelelő cash flow-kat tartson fenn más módon, például eszközök értékesítése, hitel-visszafizetések átütemezése vagy pótlólagos tőke bevonása révén. Hasonlóképpen, valamely fő szállító elvesztését enyhítheti egy megfelelő alternatív beszerzési forrás rendelkezésre állása.

A pénzügyi kimutatások egyeztetése a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal (Hiv.: 56. bekezdés)

A94. A gyakorló könyvvizsgáló rendszerint a pénzügyi kimutatásban lévő összegek és egyenlegek olyan releváns számviteli nyilvántartásokra, mint a főkönyv, vagy a pénzügyi kimutatásoknak a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal való egyezőségét vagy azokból való levezethetőségét tükröző összegző nyilvántartásra vagy táblázatra (mint például a főkönyvi

kivonat) való visszakövetésével szerez bizonyítékot arra, hogy a pénzügyi kimutatások megegyeznek a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal vagy levezethetők azokból.

További eljárások végrehajtása (Hiv.: 57. bekezdés)

- A95. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard további eljárásokat ír elő, ha a gyakorló könyvvizsgálónak olyan ügy jut a tudomására, amely miatt úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak.
- A96. A gyakorló könyvvizsgáló válasza további eljárások végzésében egy olyan tétel tekintetében, amelyről a gyakorló könyvvizsgálónak oka van azt gondolni, hogy az lényeges hibás állítást tartalmazhat a pénzügyi kimutatásokban, a körülmények függvényében eltérő és a gyakorló könyvvizsgáló szakmai megítélésének kérdése.
- A97. A gyakorló könyvvizsgáló olyan további eljárások jellegére, ütemezésére és terjedelmére vonatkozó megítéléséhez, amelyek szükségesek, hogy bizonyítékot szerezzen akár ahhoz a következtetéshez, hogy nem valószínű lényeges hibás állítás, akár annak meghatározásához, hogy lényeges hibás állítás áll fenn, az alábbiak szolgálnak útmutatásul:
- a már elvégzett eljárások eredményeinek a gyakorló könyvvizsgáló általi értékeléséből szerzett információk
 - a gyakorló könyvvizsgáló aktualizált ismeretei a gazdálkodó egységről és annak környezetéről, amelyeket a megbízás folyamán szerzett, valamint
 - a gyakorló könyvvizsgáló véleménye arra vonatkozóan, mennyire meggyőző erejű bizonyíték szükséges annak az ügynek a kezeléséhez, amely miatt a gyakorló könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak.
- A98. A további eljárások elegendő és megfelelő bizonyíték megszerzésére összpontosítanak, hogy lehetővé váljon a gyakorló könyvvizsgáló számára következtetés kialakítása azokra az ügyekre vonatkozóan, amelyekről a gyakorló könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy azok miatt lehet, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak. Az eljárások lehetnek:
- további interjúkészítési vagy elemző eljárások, például nagyobb részletességgel végezve vagy az érintett tételekre összpontosítva (vagyis a pénzügyi kimutatásokban tükrözöttek szerinti érintett összegekre vagy ügyletekre vonatkozó összegekre vagy közzétételekre), vagy
 - más típusú eljárások, például adatok alapvető tesztelése vagy külső megerősítések.
- A99. A következő példa szemlélteti a gyakorló könyvvizsgáló további eljárások végrehajtásának szükségességére vonatkozó értékelését, valamint a gyakorló könyvvizsgáló válaszát, amikor úgy gondolja, hogy szükség van további eljárásokra.
- Az átvilágításra vonatkozó interjúkészítési és elemző eljárások végrehajtása során a gyakorló könyvvizsgálónak a követelésekre vonatkozó elemzése jelentős összegű lejárt követelést mutat, amelyre vonatkozóan nem képeztek behajthatatlan vagy kétes követelésre vonatkozó céltartalékot.

- Emiatt a gyakorló könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy a követelések pénzügyi kimutatásban szerepeltetett egyenlege lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaz. A gyakorló könyvvizsgáló ezután interjút készít a vezetéssel arra vonatkozóan, vannak-e behajthatatlan követelések, amelyeket értékvesztettként lenne szükséges kimutatni.
- A vezetés válaszáától függően a válasz gyakorló könyvvizsgáló általi értékelése:
 - (a) Lehetővé teheti a gyakorló könyvvizsgáló számára annak a következtetésnek a levonását, hogy nem valószínű, hogy a követelésegyenleg hibás állítást tartalmaz. Ebben az esetben nincs szükség további eljárásokra.
 - (b) Lehetővé teheti a gyakorló könyvvizsgáló számára annak megállapítását, hogy az adott ügy miatt a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak. Nincs szükség további eljárásokra és a gyakorló könyvvizsgáló azt a következtetést alakítaná ki, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz.
 - (c) Ahhoz vezethet, hogy a gyakorló könyvvizsgáló továbbra is azt gondolja, hogy a követelésegyenleg valószínűleg lényeges hibás állítást tartalmaz, miközben nincs elegendő és megfelelő bizonyíték a gyakorló könyvvizsgáló számára ahhoz, hogy megállapítsa, hogy az ténylegesen hibás állítást tartalmaz. Ebben az esetben a gyakorló könyvvizsgálónak további eljárásokat kell végrehajtania, elemzést kérve például a vezetéstől a szóban forgó követelésekre a mérlegfordulónapot követően beérkezett összegekről a behajthatatlan követelések azonosítása céljából. A további eljárások eredményeinek értékelése lehetővé teheti a gyakorló könyvvizsgáló számára, hogy a fenti (a) vagy (b) ponthoz jusson. Ha nem, a gyakorló könyvvizsgálónak:
 - (i) folytatnia kell további eljárások végrehajtását, amíg eljut a fenti (a) vagy (b) pontba, vagy
 - (ii) ha a gyakorló könyvvizsgáló nem tudja akár levonni azt a következtetést, hogy az adott ügy miatt nem valószínű, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz, akár megállapítani azt, hogy az adott ügy miatt a pénzügyi kimutatások egésze tényleg lényeges hibás állítást tartalmaz, akkor hatókör-korlátozás áll fenn és a gyakorló könyvvizsgáló nem tud minősítés nélküli következtetést kialakítani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

Írásbeli nyilatkozatok (Hiv.: 61–63. bekezdés)

- A100. Az írásbeli nyilatkozatok fontos bizonyítékforrások egy átvilágítási megbízás során. Ha a vezetés módosítja vagy nem adja meg a kért írásbeli nyilatkozatokat, ez annak lehetőségére figyelmeztetheti a gyakorló könyvvizsgálót, hogy egy vagy több jelentős kérdés állhat fenn. Emellett írásbeli, nem pedig szóbeli nyilatkozatok kérése sok esetben arra készítheti a vezetést, hogy az ilyen kérdéseket szigorúbban mérlegelje, ezáltal javítja a nyilatkozatok minőségét.
- A101. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében előírt írásbeli nyilatkozatokon túl a gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tarthatja a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó egyéb írásbeli nyilatkozatok kérését. Ezek szükségesek lehetnek

például a gyakorló könyvvizsgáló bizonyítékainak teljessé tétele céljából a pénzügyi kimutatásokban bemutatott bizonyos tételek vagy közzétételek tekintetében, ahol a gyakorló könyvvizsgáló fontosnak tekinti ezeket a nyilatkozatokat a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó akár minősített, akár minősítés nélküli következtetés kialakítása során.

- A102. Egyes esetekben a vezetés használhat korlátozó megszövegezést az írásbeli nyilatkozatokban, amely szerint a nyilatkozatokat a vezetés legjobb tudomása és meggyőződése szerint adják meg. Ésszerű, ha a gyakorló könyvvizsgáló elfogadja az ilyen megfogalmazást, amennyiben meg van győződve arról, hogy a nyilatkozatokat olyan személyek adják, akik megfelelő felelősséggel és ismerettel bírnak az azokban szereplő kérdések vonatkozásában.

A végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok értékelése (Hiv.: 66–68. bekezdés)

- A103. Bizonyos körülmények között a gyakorló könyvvizsgáló lehet, hogy nem szerezte meg azokat a bizonyítékokat, amelyeknek megszerzését várta az elsősorban interjúkészítési és elemző eljárások, valamint konkrét körülményeket kezelő eljárások tervezése révén. Ilyen körülmények között a gyakorló könyvvizsgáló úgy tekinti, hogy a végrehajtott eljárásokból szerzett bizonyítékok nem elegendők és megfelelők ahhoz, hogy lehetővé tegyék következtetés kialakítását a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. A gyakorló könyvvizsgáló:

- kiterjesztheti a végrehajtott munkát, vagy
- végrehajthat a gyakorló könyvvizsgáló által az adott körülmények között szükségesnek ítélt egyéb eljárásokat.

Ha az adott körülmények között ezek közül egyik sem megvalósítható, a gyakorló könyvvizsgáló nem fog tudni elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni ahhoz, hogy képes legyen következtetést kialakítani, és a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard előírja számára, hogy meghatározza a gyakorló könyvvizsgáló jelentésére vagy a gyakorló könyvvizsgálónak a megbízás elvégzésére való képességére gyakorolt hatást, például, ha a vezetés valamely tagja nem áll rendelkezésre az átvilágítás időpontjában, hogy válaszoljon a gyakorló könyvvizsgáló jelentős ügyekre vonatkozó kérdéseire. Ez a helyzet még annak ellenére is felmerülhet, hogy a gyakorló könyvvizsgálónak nem jutott tudomására egy vagy több olyan ügy, amely miatt a gyakorló könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak, ahogyan azzal az 57. bekezdés foglalkozik.

Hatókör-korlátozások

- A104. Egy konkrét eljárás végrehajtására való képtelenség nem testesít meg az átvilágítás hatókörére vonatkozó korlátozást, ha a gyakorló könyvvizsgáló egyéb eljárások végrehajtásával elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot tud szerezni.
- A105. Az átvilágítás hatóköre vezetés által támasztott korlátozásainak egyéb vonatkozásai is lehetnek az átvilágítás szempontjából, mint például a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelésére azokat a területeket illetően, ahol a pénzügyi kimutatások valószínűleg lényeges hibás állítást tartalmaznak, valamint a megbízás folytatására.

A gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésének kialakítása

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek ismertetése (Hiv.: 69. bekezdés (a) pont)

- A106. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek ismertetése a pénzügyi kimutatásokban fontos, mert tájékoztatja a pénzügyi kimutatások felhasználóit azokról a keretelvekről, amelyekben a pénzügyi kimutatások alapulnak. Ha a pénzügyi kimutatások speciális célú pénzügyi kimutatások, lehet, hogy speciális célú pénzügyi beszámolási keretelvek szerint készülnek, amelyek csak a megbízó fél és a gyakorló könyvvizsgáló számára állnak rendelkezésre. A felhasznált speciális célú pénzügyi beszámolási keretelvek ismertetése fontos, mivel lehet, hogy a speciális célú pénzügyi kimutatások nem megfelelőek a speciális célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan azonosított célzott felhasználáson kívüli semmilyen használatra.
- A107. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek olyan ismertetése, amely pontatlan minősítő vagy korlátozó megszövegezést tartalmaz (például „a pénzügyi kimutatások lényegileg megfelelnek a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardoknak”) nem megfelelő ismertetése az adott keretelveknek, mivel félrevezetheti a pénzügyi kimutatások felhasználóit.

Lényeges ügyletek és események pénzügyi kimutatásokban közölt információkra gyakorolt hatásainak közzététele (Hiv.: 69. bekezdés (b) pont (vi) alpont, 71. bekezdés)

- A108. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard értelmében a gyakorló könyvvizsgáló köteles értékelni, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelő közzétételeket nyújtanak-e, hogy a célzott felhasználók megérthessék a lényeges ügyleteknek és eseményeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére és cash flow-ira gyakorolt hatását.
- A109. Valós bemutatást előíró keretelvek követelményeivel összhangban készített pénzügyi kimutatások esetében szükséges lehet, hogy a vezetés további közzétételeket foglaljon bele a pénzügyi kimutatásokba a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által konkrétan előírtakon felül vagy, rendkívül ritka körülmények között eltérjen a keretelvekben lévő valamely követelménytől annak érdekében, hogy elérje a pénzügyi kimutatások valós bemutatását.

Szemponatok megfelelést előíró keretelvek használatakor

- A110. Rendkívül ritka, hogy a gyakorló könyvvizsgáló félrevezetőnek tekint megfelelést előíró keretelvekkel összhangban készült pénzügyi kimutatásokat, ha – a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban – a gyakorló könyvvizsgáló a megbízás elfogadásának időpontjában azt állapította meg, hogy az adott keretelvek elfogadhatóak.

A gazdálkodó egység számviteli gyakorlatának minőségi aspektusai (Hiv.: 70. bekezdés (b) pont)

- A111. A gazdálkodó egység számviteli gyakorlata minőségi aspektusainak vizsgálata során a gyakorló könyvvizsgáló tudomást szerezhet lehetséges elfogultságról a vezetés megítéléseiben. A gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre juthat, hogy a semlegesség hiányának halmozott hatása a nyilvánvaló nem helyesbített hibás állítások hatásával együtt azt okozza, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz. A

következők jelzik a semlegesség hiányát, amely hatással lehet a gyakorló könyvvizsgálónak arra az értékelésére, hogy a pénzügyi kimutatások egésze tartalmazhat-e lényeges hibás állítást:

- az átvilágítás során a vezetés tudomására hozott nyilvánvaló hibás állítások szelektív helyesbítése (például helyesbítik azokat a hibás állításokat, amelyeknek hatása a beszámolóban kimutatott eredmény növekedése, de nem helyesbítik az olyan hibás állításokat, amelyeknek hatása a beszámolóban kimutatott eredmény csökkenése)
- a vezetés lehetséges elfogultsága a számviteli becslések készítése során.

A112. A vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések nem szükségszerűen jelentik azt, hogy hibás állítások vannak az egyedi számviteli becslések ésszerűségével kapcsolatos következtetések levonása szempontjából. Hatással lehetnek azonban annak a gyakorló könyvvizsgáló általi mérlegelésére, hogy a pénzügyi kimutatások egésze tartalmazhat-e lényeges hibás állítást.

A következtetés formája (Hiv.: 74. bekezdés)

A pénzügyi kimutatások által bemutatott információk ismertetése

A113. Valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások esetében a gyakorló könyvvizsgáló következtetése kimondja, hogy semmi nem jutott a gyakorló könyvvizsgáló tudomására, ami arra a meggyőződésre vezette volna a gyakorló könyvvizsgálót, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan ... (vagy nem nyújtanak megbízható és valós képet ...) a [vonatkozó, valós bemutatást előíró keretelvekkel] összhangban. Sok általános célú keretelv esetében például követelmény, hogy a pénzügyi kimutatások valóban mutassák be a gazdálkodó egység egy adott időszak végi pénzügyi helyzetét és a gazdálkodó egység arra az időszakra vonatkozó pénzügyi teljesítményét és cash flow-it (vagy megbízható és valós képet adjanak azokról).

„Minden lényeges szempontból valóban mutatják be” vagy „megbízható és valós képet ad”

A114. Azt, hogy a „minden lényeges szempontból valóban mutatják be” vagy a „megbízható és valós képet ad” megfogalmazást használják-e bármely adott joghatóságban, a pénzügyi kimutatások átvilágítására az adott joghatóságban irányadó jogszabály vagy szabályozás vagy az adott joghatóságban általánosan elfogadott gyakorlat határozza meg. Ahol jogszabály vagy szabályozás eltérő megszövegezés használatát írja elő, ez nem érinti a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban megfogalmazott követelményt, hogy a gyakorló könyvvizsgáló értékelje a valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások valós bemutatását.

Következtetés kialakítására való képtelenség az átvilágítás hatókörének a megbízás elfogadását követő, vezetés általi a korlátozása miatt (Hiv.: 15., 82. bekezdések)

A115. A megbízástól való visszalépés célszerűsége függhet attól, hogy milyen szakaszban van a megbízás teljesítése akkor, amikor a vezetés a hatóköri korlátozást megvalósítja. Ha a gyakorló könyvvizsgáló már az átvilágítás döntő részét végrehajtotta, dönthet úgy, hogy a lehetséges mértékig befejezi az átvilágítást, visszautasítja következtetés levonását, és kifejti

a hatókör-korlátozást a jelentésnek abban a bekezdésében, amely ismerteti a következtetés levonása visszautasításának alapját.

- A116. Bizonyos körülmények között lehet, hogy nem lehetséges a megbízástól való visszalépés, ha a gyakorló könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás írja elő a megbízás folytatását. Ez lehet a helyzet például egy állami szektorbeli gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak átvilágítására kijelölt gyakorló könyvvizsgáló esetében. Szintén ez a helyzet állhat fenn olyan joghatóságokban, ahol a gyakorló könyvvizsgálót egy konkrét időszakot lefedő pénzügyi kimutatások átvilágításával bízzák meg, vagy ahol kinevezése egy konkrét időszakra szól, és az ilyen pénzügyi kimutatások átvilágításának befejezése vagy az adott időszak vége előtt tilos visszalépnie. A gyakorló könyvvizsgáló szükségesnek tarthatja azt is, hogy egyéb kérdések bekezdéssel egészítse ki a gyakorló könyvvizsgáló jelentését, hogy elmagyarázza, miért nem lehetséges visszalépnie a megbízástól.

Kommunikáció szabályozókkal vagy a gazdálkodó egység tulajdonosaival

- A117. Ha a gyakorló könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy hatókör-korlátozás miatt szükséges a megbízástól való visszalépés, lehet olyan szakmai, jogi vagy szabályozási követelmény számára, hogy a megbízástól való visszalépéssel kapcsolatos kérdéseket kommunikálja a szabályozók vagy a gazdálkodó egység tulajdonosai felé.

A gyakorló könyvvizsgáló jelentése (Hiv.: 86–92. bekezdések)

- A118. Az írásbeli jelentés nyomtatott formában és valamilyen elektronikus eszköz alkalmazásával kibocsátott jelentéseket ölel fel.

A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének elemei (Hiv.: 86. bekezdés)

- A119. Olyan cím, amely jelzi, hogy a jelentés egy független gyakorló könyvvizsgáló jelentése, például „Független gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási jelentése” megerősíti, hogy a gyakorló könyvvizsgáló teljesítette a függetlenségre vonatkozó valamennyi etikai követelményt, és ennél fogva megkülönbözteti a független gyakorló könyvvizsgáló jelentését a mások által kibocsátott jelentésektől.
- A120. Jogszabály vagy szabályozás meghatározhatja, hogy az adott joghatóságban kinek kell címezni a gyakorló könyvvizsgáló jelentését. A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének címzettjei rendszerint azok, akiknek a jelentés készül, gyakran a tulajdonosoknak vagy azon gazdálkodó egység irányításával megbízott személyeknek, amelynek a pénzügyi kimutatásait átvilágítják.
- A121. Ha a gyakorló könyvvizsgáló tudja, hogy az átvilágított pénzügyi kimutatásokat bele fogják foglalni egy dokumentumba, amely egyéb információkat tartalmaz, mint például egy pénzügyi jelentés, a gyakorló könyvvizsgáló mérlegelheti, ha a bemutatás formája megengedi, azoknak az oldalszámoknak az azonosítását, amelyeken az átvilágított pénzügyi kimutatásokat bemutatják. Ez segít a felhasználóknak azonosítani azokat a pénzügyi kimutatásokat, amelyekre a gyakorló könyvvizsgáló jelentése vonatkozik.

A vezetés felelőssége a pénzügyi kimutatásokért (Hiv.: 86. bekezdés (d) pont)

- A122. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak az a követelménye, hogy a gyakorló könyvvizsgálónak meg kell szereznie a vezetés beleegyezését, hogy

elismeri és érti felelősségeit mind a pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozóan, mind az átvilágítási megbízásra vonatkozóan, alapvető az átvilágítás végrehajtása és a megbízásra vonatkozóan jelentés készítése szempontjából. A vezetés felelősségeinek a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében történő ismertetése kontextust ad a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének olvasói számára a vezetés felelősségeiről, ahogyan azok a végrehajtott átvilágítási megbízásra vonatkoznak.

- A123. A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének nem kell konkrétan „vezetésre” hivatkoznia, ehelyett használhatja az adott joghatóságbeli jogi keretek összefüggésében megfelelő kifejezést. Egyes joghatóságokban a gazdálkodó egység irányításával megbízott személyek a megfelelő hivatkozás.
- A124. Lehetnek olyan körülmények, amelyek között helyénvaló, ha a gyakorló könyvvizsgáló kiegészíti a vezetés jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban ismertetettek szerinti felelősségeit, hogy tükrözzön olyan további felelősségeket, amelyek egy adott joghatóság összefüggésében vagy a gazdálkodó egység típusa miatt relevánsak a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából.
- A125. Egyes joghatóságokban a vezetés felelősségeit előíró jogszabály vagy szabályozás lehet, hogy konkrétan hivatkozik a számviteli könyvek vagy nyilvántartások, vagy a számviteli rendszer megfelelőségéért való felelősségre. Mivel a könyvek, nyilvántartások és rendszerek szerves részei a belső kontrollnak, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard nem használja ezeket a leírásokat és nem tesz ezekre konkrét utalást.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége (Hiv.: 86. bekezdés (f) pont)

- A126. A gyakorló könyvvizsgáló jelentése kimondja, hogy a gyakorló könyvvizsgáló felelőssége következtetés megfogalmazása a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan az elvégzett átvilágítás alapján, hogy szembeállítsa a gyakorló könyvvizsgáló felelősségét a vezetésnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért való felelősségével.

Standardokra történő hivatkozás (Hiv.: 86. bekezdés (f) pont)

- A127. A gyakorló könyvvizsgáló által az átvilágításhoz használt standardokra való hivatkozás megérteti a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóival, hogy az átvilágítás végrehajtása elfogadott standardokkal összhangban történt.

Pénzügyi kimutatások átvilágítása jellegének kommunikálása (Hiv.: 86. bekezdés (g) pont)

- A128. Az átvilágítási megbízás jellegének ismertetése a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében megmagyarázza a vállalt megbízás hatókörét és korlátait a jelentés olvasói számára. Ez a magyarázat a kétségek elkerülése érdekében tisztázza, hogy az átvilágítás nem könyvvizsgálat és ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem bocsát ki könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokról.

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek, valamint annak ismertetése, hogy azok hogyan érinthetik a gyakorló könyvvizsgáló következtetését (Hiv.: 86. bekezdés (i) és (ii) alpontok)

- A129. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek a gyakorló könyvvizsgáló következtetésében történő azonosítása azt a célt szolgálja, hogy tájékoztassák a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóit arról az összefüggésről, amelyben az adott

következtetést megfogalmazták. Nem célja, hogy korlátozza a 30. bekezdés (a) pontban előírt értékelést. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosításának megfogalmazása:

„... a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban” vagy

„... az X joghatóságban általánosan elfogadott számviteli elvekkel összhangban ...”

- A130. Ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek pénzügyi beszámolási standardokat és jogi vagy szabályozói követelményeket ölelnek fel, a keretelvek azonosításának megfogalmazása: „... a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal és X joghatóság társasági törvényének követelményeivel összhangban”.

A minősítés alapja bekezdés, ha a következtetés minősített (Hiv.: 85. bekezdés (h) pont (ii) alpont)

- A131. A minősítés alapja bekezdésben ismertetett konkrét ügyre vonatkozó ellentétes következtetés vagy következtetés levonásának visszautasítása nem indokolja más olyan azonosított ügyek ismertetésének kihagyását, amelyek egyébként a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének minősítését követelték volna meg. Ezen esetekben az ilyen egyéb ügyek, amelyekről a gyakorló könyvvizsgálónak tudomása van, relevánsak lehetnek a pénzügyi kimutatások felhasználói számára.

A gyakorló könyvvizsgáló aláírása (Hiv.: 86. bekezdés (l) pont)

- A132. A gyakorló könyvvizsgáló aláírása vagy a gyakorló könyvvizsgáló társaságának nevében, vagy az egyéni gyakorló könyvvizsgáló saját nevében vagy mindkettő nevében szerepel, ahogyan az az adott joghatóság vonatkozásában megfelelő. A gyakorló könyvvizsgáló aláírásán kívül bizonyos joghatóságokban a gyakorló könyvvizsgáló számára előírás lehet, hogy nyilatkozzon a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében szakmai címekről vagy az adott joghatóságbeli megfelelő engedélyező hatóság általi elismerésről.

Az olvasók figyelmeztetése arra, hogy a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvekkel összhangban készülnek (Hiv.: 88. bekezdés)

- A133. Speciális célú pénzügyi kimutatásokat lehet, hogy egyéb célokra használnak, mint amelyekre azokat szánták. A szabályozó például előírhatja bizonyos gazdálkodó egységek számára, hogy hozzák nyilvánosságra speciális célú pénzügyi kimutatásaikat. A félreértés elkerülése érdekében fontos, hogy a gyakorló könyvvizsgáló figyelmeztesse a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóit arra, hogy a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvekkel összhangban készülnek és ezért lehet, hogy nem megfelelőek más célra.

A terjesztés vagy felhasználás korlátozása

- A134. A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének olvasója számára a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard által arra az esetre előírt figyelmeztetésén túl, amikor a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvek alkalmazásával készülnek, a gyakorló könyvvizsgáló helyénvalónak tarthatja annak jelzését, hogy a gyakorló könyvvizsgáló jelentését kizárólag konkrét felhasználóknak szánják. Az adott joghatóság jogszabályától vagy szabályozásától függően ez a gyakorló könyvvizsgáló jelentése terjesztésének vagy felhasználásának korlátozásával érhető el. Ilyen körülmények között a speciális célú

keretelvek használatára vonatkozó figyelmeztetést tartalmazó bekezdés kibővíthető ezeknek az egyéb témáknak a befoglalásával, és ennek megfelelően módosítható a cím is.

Egyéb jelentéstételi felelősségek (Hiv.: 91. bekezdés)

- A135. Egyes joghatóságokban a gyakorló könyvvizsgálónak lehetnek további jelentéstételi felelősségei egyéb ügyek jelentésére vonatkozóan, amely felelősségek kiegészítik a gyakorló könyvvizsgáló jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti felelősségét. A gyakorló könyvvizsgálót kérhetik például arra, hogy jelentsen bizonyos ügyeket, ha azok a gyakorló könyvvizsgáló tudomására jutnak a pénzügyi kimutatások átvilágítása folyamán. Másik lehetőségként kérhetik arra a gyakorló könyvvizsgálót, hogy hajtson végre további meghatározott eljárásokat és készítsen azokról jelentést, vagy foglalmazzon meg következtetést konkrét ügyekre vonatkozóan, mint például a számviteli könyvek és nyilvántartások megfelelése. Az adott joghatóságban a pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó standardok útmutatást adhatnak a gyakorló könyvvizsgáló felelősségeire vonatkozóan az adott joghatóságban vonatkozó konkrét további jelentéstételi felelősségek tekintetében.
- A136. Bizonyos esetekben a releváns jogszabály vagy szabályozás előírhatja vagy megengedheti a gyakorló könyvvizsgáló számára, hogy a gyakorló könyvvizsgáló pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésén belül tegyen jelentést ezekre az egyéb felelősségekre vonatkozóan. Más esetekben az lehet előírva vagy megengedve a gyakorló könyvvizsgáló számára, hogy ezekre vonatkozóan külön jelentésben tegyen jelentést.
- A137. Ilyen egyéb jelentéstételi felelősségekkel a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének külön részében foglalkoznak, hogy egyértelműen megkülönböztessék azokat a gyakorló könyvvizsgálónak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti, a pénzügyi kimutatásokról történő jelentés készítésére vonatkozó felelősségétől. Ahol releváns, ez a rész tartalmazhat alcíme(ke)t, amely(ek) ismerteti(k) az egyéb jelentéstételi kötelezettség bekezdés(ek) tartalmát. Egyes joghatóságokban a további jelentéstételi kötelezettségekkel lehet, hogy a gyakorló könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozóan adott jelentésétől különálló jelentésben foglalkoznak.

A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma (Hiv.: 86. bekezdés (k) pont, 92. bekezdés)

- A138. A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma arról tájékoztatja a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóját, hogy a gyakorló könyvvizsgáló azoknak az eseményeknek és ügyleteknek a hatását vette figyelembe, amelyek addig a dátumig a tudomására jutottak és bekövetkeztek.
- A139. A gyakorló könyvvizsgáló következtetését a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan adja meg és a pénzügyi kimutatások elkészítése a vezetés felelőssége. A gyakorló könyvvizsgáló addig nincs abban a helyzetben, hogy azt a következtetést vonja le, hogy elegendő és megfelelő bizonyíték került megszerzésre, amíg nem győződik meg arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatást, beleértve a kapcsolódó megjegyzéseket elkészítették és azokért a vezetés felelősséget vállalt.
- A140. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás meghatározza azokat a személyeket vagy testületeket (például az igazgatók), akik vagy amelyek felelősek annak megállapításáért, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatást, beleértve a

kapcsolódó megjegyzéseket, elkészítették, továbbá meghatározza a szükséges jóváhagyási folyamatot. Ilyen esetekben bizonyítékot szereznek erről a jóváhagyásról a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés keltezése előtt. Más joghatóságokban azonban nem írja elő jogszabály vagy szabályozás a jóváhagyási folyamatot. Ilyen esetekben a gazdálkodó egység által pénzügyi kimutatásainak elkészítése és véglegesítése során a vezetési és irányítási szerkezetének fényében követett eljárásokat veszik figyelembe azoknak a személyeknek vagy testületeknek az azonosítása érdekében, akik vagy amelyek jogosultak annak megállapítására, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatást, beleértve a kapcsolódó megjegyzéseket elkészítették. Egyes esetekben jogszabály vagy szabályozás meghatározhatja a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos jelentéskészítési folyamatnak azt a pontját, amikor várhatóan befejeződik az átvilágítás.

- A141. Egyes joghatóságokban követelmény a pénzügyi kimutatások tulajdonosok általi végső jóváhagyása, mielőtt nyilvánosan kibocsátják a pénzügyi kimutatásokat. Ezekben a joghatóságokban a tulajdonosok általi végső jóváhagyás nem szükséges ahhoz, hogy a gyakorló könyvvizsgáló következtetést fogalmazzon meg a pénzügyi kimutatásokról. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard alkalmazásában a pénzügyi kimutatások jóváhagyásának dátuma az a legkorábbi időpont, amellyel az elismert hatáskörrel rendelkező személyek meghatározzák, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatást, beleértve a kapcsolódó megjegyzéseket, elkészítették, és hogy az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak azokért.

Jogszabály vagy szabályozás által előírt gyakorló könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 34–35., 86. bekezdések)

- A142. A következetesség a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében, ha az átvilágítás végrehajtása a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban történt, elősegíti a hitelességet a globális piacon azáltal, hogy könnyebben azonosíthatóvá teszi pénzügyi kimutatások olyan átvilágításait, amelyeket világszerte elismert standardokkal összhangban végeztek. A gyakorló könyvvizsgáló jelentése hivatkozhat a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra, ha a jogi vagy szabályozási követelmények és a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard közötti különbségek csak a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felépítésére vagy megszövegezésére vonatkoznak és a jelentés megfelel legalább a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 86. bekezdésében lévő követelményeknek. Ennek megfelelően, ilyen körülmények között úgy tekintik, hogy a gyakorló könyvvizsgáló megfelelt a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeinek, még akkor is, ha a gyakorló könyvvizsgáló jelentésében alkalmazott felépítést és megszövegezést jogi vagy szabályozói jelentéstételi követelmények határozzák meg. Ha konkrét követelmények egy adott joghatóságban nincsenek ellentétben a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban használt felépítés és megszövegezés alkalmazása segíti a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felhasználóit abban, hogy könnyebben elismerjék a gyakorló könyvvizsgáló jelentését pénzügyi kimutatásoknak a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágításáról szóló jelentésként. Az olyan körülményekkel, amikor jogszabály vagy szabályozás a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard

követelményeitől jelentősen eltérően írja elő a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének felépítését vagy megszövegezését, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardnak az átvilágítási megbízások elfogadására és az ügyfélkapcsolatok megtartására vonatkozó követelményei foglalkoznak.

A gyakorló könyvvizsgáló jelentése olyan átvilágításokra vonatkozóan, amelyeket mind egy adott joghatóság releváns standardjaival, mind a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végeznek (Hiv.: 86. bekezdés (f) pont)

A143. Amikor a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményeinek való megfelelés mellett a gyakorló könyvvizsgáló releváns nemzeti standardoknak is megfelel, a jelentés hivatkozhat arra, hogy az átvilágítás végrehajtása mind a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal, mind a pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó releváns nemzeti standardokkal összhangban történt. Nem megfelelő azonban mind a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra, mind a releváns nemzeti standardokra történő hivatkozás, ha olyan ellentét van a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard követelményei és a releváns nemzeti standardok között, amely ahhoz vezetne, hogy a gyakorló könyvvizsgáló eltérő következtetést alakít ki vagy nem foglal bele a jelentésbe egy figyelemfelhívó bekezdést, amelyet az adott körülmények között a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard előírna. Ilyen esetben a gyakorló könyvvizsgáló jelentése csak a releváns standardokra (akár a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardra, akár a releváns nemzeti standardokra) hivatkozik, amellyel összhangban a gyakorló könyvvizsgáló jelentése készült.

Szemléltető átvilágítási jelentések (Hiv.: 86. bekezdés)

A144. A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 2. sz. függeléke pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard jelentéstételi követelményeit magában foglaló gyakorló könyvvizsgálói jelentések szemléltető példáit tartalmazza.

Dokumentálás

A megbízási dokumentáció időben történő elkészítése (Hiv.: 93. bekezdés)

A145. Az 1. témaszámú Nemzetközi Minőségellenőrzési Standard előírja a társaság számára, hogy határidőket szabjon meg, amelyek tükrözik annak szükségességét, hogy a végleges megbízási dossziékat időben állítsák össze.

1. sz. függelék

(Hiv.: A56. bekezdés)

Szemléltető megbízólevél múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízáshoz

Az alábbi minta az általános célú (a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal (IFRS-ek) összhangban készített) pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó megbízólevélre, amely szemlélteti a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban foglalt releváns követelményeket és útmutatást. Ez a levél nem irányadó, hanem útmutatóként szolgál, amelyet használni lehet a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban vázolt szempontokhoz kapcsolódóan. A levelet szükséges lesz az egyedi követelményeknek és körülményeknek megfelelően módosítani. A levél úgy lett megfogalmazva, hogy egyetlen beszámolási időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására hivatkozzon, és át kell alakítani, ha ismétlődő átvilágításokra kívánják alkalmazni vagy várhatóan azokra alkalmazzák. Helyénvaló lehet jogi tanácsot kérni arra vonatkozóan, hogy bármilyen javasolt levél megfelelő-e.

Az ABC társaság vezetésének vagy a társaság irányításával megbízott személyeknek a megfelelő képviselője részére:¹¹

[Az átvilágítás célja és hatóköre]

Önök¹² felkértek bennünket, hogy világítsuk át az ABC társaság általános célú pénzügyi kimutatásait, amelyek a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyi helyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemkimutatásból, sajátátkezelés-kimutatásból és cash flow-kimutatásból, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak. Jelen levelünk útján örömmel igazoljuk vissza megbízásuk általunk történő elfogadását, valamint azt, hogyan értelmezzük ezt az átvilágítási megbízást.

Átvilágításunkat azzal a céllal végezzük, hogy következtetést fogalmazzunk meg a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Következtetésünk, amennyiben az minősítés nélküli, a következő formájú lesz: „Átvilágításunk alapján semmi nem jutott tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a jelen pénzügyi kimutatások nem mutatják be valósan minden lényeges szempontból *(vagy nem adnak megbízható és valós képet)* a társaság [dátum]-én fennálló pénzügyi helyzetét *(helyzetéről)*, valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét és cash flow-it (pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról) a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal (IFRS-ek) összhangban.”

¹¹ A levélben szereplő címzettek és hivatkozások azok lennének, amelyek megfelelőek az adott megbízás körülményei között, beleértve a releváns joghatóságot. Fontos a megfelelő személyekre való hivatkozás—lásd a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 36. bekezdését

¹² A jelen levél egészében az „Önök” „mi” „minket” „vezetés” „az irányítással megbízott személyek” és a „gyakorló könyvvizsgáló” megnevezésekre való hivatkozást az adott körülményeknek megfelelően kell használni vagy módosítani.

[A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége]

Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), *Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások* című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtjuk majd végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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. A 2400. témaszámú Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard emellett megköveteli, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. Elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egységen belüli egyéb személyekkel készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából álló eljárásokat hajtunk majd végre és értékeljük a megszerzett bizonyítékokat. További eljárásokat is végrehajtunk, ha olyan ügyekről szerzünk tudomást, amelyek arra a meggyőződésre vezettek volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lehet, hogy lényeges hibás állítást tartalmaz. Ezeket az eljárásokat azért hajtjuk végre, hogy megfogalmazhassuk következtetésünket a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban. A kiválasztott eljárások attól függenek, hogy mit tartunk szükségesnek szakmai megítélésünk alkalmazásával, az ABC társaságról és környezetéről szerzett ismereteink, valamint az IFRS-ekre és azoknak az ágazat összefüggésében történő alkalmazására vonatkozó ismereteink alapján.

Az átvilágítás nem pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata, ezért:

- (a) Arányosan nagyobb annak kockázata, mint lenne egy könyvvizsgálat során, hogy az átvilágított pénzügyi kimutatásokban lévő bármilyen lényeges hibás állítást lehet, hogy az átvilágítás nem tár fel, még ha az átvilágítás végrehajtása megfelelően történik is a 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban.
- (b) A pénzügyi kimutatások átvilágításából levont következtetésünk megfogalmazásával a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentésünk kifejezetten visszautasít bármilyen könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

[A vezetés felelősségei és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása (a jelen minta alkalmazásában feltételezzük, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nem állapította meg, hogy jogszabály vagy szabályozás megfelelő megfogalmazással előírja ezeket a felelősségeket; ezért a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdés (b) pontjában lévő leírásokat alkalmazzuk).]

Átvilágításunkat arra alapozva hajtjuk majd végre, hogy [a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek]¹³ elismeri és érti, hogy felelős az alábbiakért:

- (a) A pénzügyi kimutatások elkészítéséért és valós bemutatásáért az IFRS-ekkel összhangban.¹⁴

¹³ Az adott körülmények között megfelelő terminológiát kell használni.

¹⁴ Vagy adott esetben „Olyan pénzügyi kimutatások készítéséért, amelyek megbízható és valós képet adnak az IFRS-ekkel összhangban”

- (b) Az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése; továbbá
- (c) Az alábbiak megadásáért számunkra:
 - (i) hozzáférést valamennyi olyan információhoz, amelyek a vezetés tudomása szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése és valós bemutatása szempontjából relevánsak, mint például a nyilvántartások, dokumentumok, valamint egyéb anyagok
 - (ii) további információkat, amelyeket az átvilágítás céljára kérhetünk a vezetéstől, valamint
 - (iii) korlátlan hozzáférést az ABC társaságnál lévő olyan személyekhez, akiktől szükségesnek tartjuk bizonyíték beszerzését.

Átvilágításunk részeként írásbeli megerősítést fogunk kérni a [vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől] az átvilágítással kapcsolatban nekünk tett nyilatkozatokra vonatkozóan.

Várakozással tekintünk az Önök munkatársaival való teljes körű együttműködés elé az átvilágítás folyamán.

[Egyéb releváns információk]

[Egyéb információk beillesztése, mint például díjakra vonatkozó megállapodások, számlázások és egyéb konkrét feltételek az adott helyzetnek megfelelően.]

[Jelentéskészítés]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének várható formájára és tartalmára vonatkozó megfelelő hivatkozás beillesztése.]

Az átvilágításból szerzett megállapítások fényében szükséges lehet jelentésünk formájának és tartalmának módosítása.

Kérjük, írják alá a levél csatolt példányát, és juttassák azt vissza hozzánk annak jeléül, hogy elfogadják a pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó értelmezésünket és egyetértenek azzal, beleértve saját felelősségeinket.

XYZ & Co.

Elfogadva az ABC társaság nevében

(aláírás)

.....

Név és beosztás

Dátum

2. sz. függelék

(Hiv.: A144. bekezdés)

Szemléltető gyakorló könyvvizsgálói átvilágítási jelentések

Általános célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó átvilágítási jelentések

Szemléltető átvilágítási jelentések minősítés nélküli következtetésekkel

- 1. sz. szemléltető példa: A felhasználók széles körének a pénzügyi információkkal kapcsolatos közös igényeinek kielégítésére kialakított, valós bemutatást előíró keretelvekkel (például a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standarddal) összhangban készített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó gyakorló könyvvizsgálói jelentés.

Szemléltető átvilágítási jelentések minősített következtetésekkel

- 2. sz. szemléltető példa: A pénzügyi kimutatásokban lévő nyilvánvaló lényeges hibás állítás miatt korlátozott következtetést tartalmazó gyakorló könyvvizsgálói jelentés. A felhasználók széles körének a pénzügyi információkkal kapcsolatos közös igényeinek kielégítésére kialakított, megfelelést előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások. (Megfelelést előíró keretelvek alkalmazásával készített pénzügyi kimutatások)
- 3. sz. szemléltető példa: A gyakorló könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelensége miatt korlátozott következtetést tartalmazó gyakorló könyvvizsgálói jelentés. (Valós bemutatást előíró keretelvek—IFRS-ek alkalmazásával készített pénzügyi kimutatások)
- 4. sz. szemléltető példa: A pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás miatt ellentétes következtetést tartalmazó gyakorló könyvvizsgálói jelentés. (Valós bemutatást előíró keretelvek—IFRS-ek alkalmazásával készített pénzügyi kimutatások)
- 5. sz. szemléltető példa: Gyakorló könyvvizsgálói jelentés, amely következtetés levonásának visszautasítását tartalmazza amiatt, hogy a gyakorló könyvvizsgáló nem volt képes elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatások több elemére vonatkozóan, aminek eredményeképpen—nem tudta elvégezni az átvilágítást. (Valós bemutatást előíró keretelvek—IFRS-ek alkalmazásával készített pénzügyi kimutatások)

Speciális célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó átvilágítási jelentések

- 6. sz. szemléltető példa: Egy szerződés pénzügyi beszámolási rendelkezéseivel (ennek a szemléltető példának az alkalmazásában megfelelést előíró keretelvek) összhangban készített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó gyakorló könyvvizsgálói jelentés.
- 7. sz. szemléltető példa: Pénzeszközbevételek és pénzeszköz-kiadások alapú számvittel (ennek a szemléltető példának az alkalmazásában valós bemutatást előíró keretelvek)

összhangban készített egyetlen pénzügyi kimutatásra vonatkozó gyakorló
könyvvizsgálói jelentés.

1. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **Teljes pénzügyi kimutatások átvilágítása.**
- **A gazdálkodó egység vezetése által a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standarddal összhangban készített, általános célú pénzügyi kimutatások.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A pénzügyi kimutatások átvilágításán kívül a gyakorló könyvvizsgálónak a helyi jogszabályok értelmében egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

A pénzügyi kimutatásokról készült jelentés¹⁵

Elvégeztük az ABC társaság mellékelt pénzügyi kimutatásainak átvilágítását, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyihelyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemkimutatásból, sajáttőkeváltozás-kimutatásból és cash flow-k kimutatásából, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak.

A vezetés¹⁶ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a pénzügyi kimutatásoknak a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standarddal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,¹⁷ valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi

¹⁵ „A pénzügyi kimutatásokról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

¹⁶ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

¹⁷ Ahol a vezetés felelőssége megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelőssége a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standarddal összhangban megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése ...”

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 (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

Következtetés

Átvilágításunk alapján semmi nem jutott tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a jelen pénzügyi kimutatások nem mutatják be valósan minden lényeges szempontból (vagy *nem adnak megbízható és valós képet*) az ABC társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét (*helyzetéről*), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét és cash flow-it (pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról) a Kis- és Középméretű Gazdálkodó Egységekre Vonatkozó Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standarddal összhangban.

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[A gyakorló könyvvizsgálói jelentés ezen részének formája és tartalma a gyakorló könyvvizsgáló egyéb jelentéstételi felelősségeinek jellegétől függően fog változni.]

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

2. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **Jogszabály vagy szabályozás által előírt teljes pénzügyi kimutatások átvilágítása.**
- **A gazdálkodó egység vezetése által X joghatóság pénzügyi beszámolási keretelveivel (XYZ törvény) (vagyis jogszabályt vagy szabályozást felölelő, a felhasználók széles körének a pénzügyi információkkal kapcsolatos közös igényei kielégítésére kialakított pénzügyi beszámolási keretelvek, de amelyek nem valós bemutatást előíró keretelvek) összhangban készített, általános célú pénzügyi kimutatások.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **Az átvilágítás alapján a készletek hibás állítást tartalmaznak. A hibás állítás lényeges, de nem átfogó a pénzügyi kimutatások szempontjából.**
- **A pénzügyi kimutatások átvilágításán kívül a gyakorló könyvvizsgálónak a helyi jogszabályok értelmében egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

A pénzügyi kimutatásokról készült jelentés¹⁸

Elvégeztük az ABC társaság mellékelt pénzügyi kimutatásainak átvilágítását, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyihelyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemkimutatásból, sajáttőkeváltozás-kimutatásból és cash flow-k kimutatásából, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak.

A vezetés¹⁹ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a jelen pénzügyi kimutatásoknak X joghatóság XYZ törvényével összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban

¹⁸ „A pénzügyi kimutatásokról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

¹⁹ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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 (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

A korlátozott következtetés alapja

A társaság készletei xxx értékkel szerepelnek a pénzügyi helyzet-kimutatásban. A vezetés nem a bekerülési érték és nettó realizálható érték közül az alacsonyabbikot mutatta ki a készleteket, hanem csak bekerülési értéken, ami eltérést jelent X joghatóság pénzügyi beszámolási keretelveinek (XYZ törvény) a követelményeitől. A társaság nyilvántartásai jelzik, hogy ha a vezetés a készleteket a bekerülési érték és a nettó realizálható érték közül az alacsonyabbikot mutatta volna ki, xxx összeggel kellett volna leírni a készleteket a nettó realizálható értékükre. Ennek megfelelően az értékesítés közvetlen költségét xxx összeggel növelték volna, és a nyereségadó, a nettó eredmény, valamint a saját tőke ilyen sorrendben xxx, xxx és xxx összeggel csökkent volna.

Korlátozott következtetés

Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy hatásainak kivételével, semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy az ABC társaság pénzügyi kimutatásait nem minden lényeges szempontból X joghatóság pénzügyi beszámolási keretelveivel (XYZ törvény) összhangban készítették el.

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[A gyakorló könyvvizsgálói jelentés ezen részének formája és tartalma a gyakorló könyvvizsgáló egyéb jelentéstételi felelősségeinek jellegétől függően fog változni.]

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

3. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **A gazdálkodó egység vezetése által [a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokon kívüli, valós bemutatás elérésére kialakított pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban készített, általános célú teljes pénzügyi kimutatások átvilágítása.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A gyakorló könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni egy külföldi érdekeltségben lévő befektetésre vonatkozóan. Az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség lehetséges hatásait a pénzügyi kimutatások szempontjából lényegesnek, de nem átfogónak ítélik meg.**
- **A konszolidált pénzügyi kimutatások átvilágításán túl a helyi jogszabály értelmében a gyakorló könyvvizsgálónak nincsenek egyéb jelentéstételi felelősségei.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

Elvégeztük az ABC társaság mellékelt pénzügyi kimutatásainak átvilágítását, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyihelyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemkimutatásból, sajáttőkeváltozás-kimutatásból és cash flow-k kimutatásából, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak.

A vezetés²⁰ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a jelen pénzügyi kimutatások elkészítéséért és valós bemutatásáért összhangban a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek neve, beleértve a pénzügyi beszámolási keretelvek joghatóságára vagy származási országára történő hivatkozást, ha az alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek nem a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok],²¹ valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására*

²⁰ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

²¹ Ahol a vezetés felelőssége megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelőssége a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek neve, beleértve a pénzügyi beszámolási keretelvek joghatóságára vagy származási országára történő hivatkozást, ha az alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek nem a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok] összhangban megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése ...”

szóló megbízások” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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 (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

A korlátozott következtetés alapja

ABC társaságnak az év során felvásárolt és tökemódszerrel elszámolt külföldi társult vállalkozásban, XYZ társaságban lévő befektetése xxx értékkel van beállítva a 20X1. december 31-i pénzügyi helyzet-kimutatásba, és az ABC xxx összegű részesedése XYZ nettó eredményéből szerepel ABC ezen időponttal végződő évre vonatkozó eredményében. Nem tudunk hozzáférni XYZ-nek arra vonatkozó releváns pénzügyi információihoz, hogy mekkora ABC XYZ-ben lévő befektetésének könyv szerinti értéke 20X1. december 31-én és mekkora ABC részesedése XYZ nettó eredményéből az évre vonatkozóan. Következésképpen nem tudtuk végrehajtani az általunk szükségesnek tartott eljárásokat.

Korlátozott következtetés

Átvilágításunk alapján, a Korlátozott következtetés alapja bekezdésben ismertetett ügy hatásainak kivételével semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatások nem mutatják be minden lényeges szempontból valósan (vagy *nem adnak megbízható és valós képet*) az ABC társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét (*helyzetéről*), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét és cash flow-it (pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról) a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek neve, beleértve a pénzügyi beszámolási keretelvek joghatóságára vagy származási országára történő hivatkozást, ha az alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek nem a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok] összhangban.

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

4. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **Az anyavállalat vezetése által a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban készített, általános célú konszolidált pénzügyi kimutatások átvilágítása.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, mert egy leányvállalatot nem vontak be a konszolidációba. A lényeges hibás állítást a pénzügyi kimutatások szempontjából átfogónak ítélik meg. A hibás állítás pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásait nem határozták meg, mert nem volt kivitelezhető.**
- **A konszolidált pénzügyi kimutatások átvilágításán túl a helyi jogszabály értelmében a gyakorló könyvvizsgálónak nincsenek egyéb jelentéstételi felelősségei.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

A konszolidált pénzügyi kimutatásokról készült jelentés²²

Elvégeztük az ABC társaság mellékelt konszolidált pénzügyi kimutatásainak átvilágítását, amely konszolidált pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített konszolidált pénzügyi helyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált átfogó jövedelemkimutatásból, konszolidált sajáttőkeváltozás-kimutatásból és konszolidált cash flow-k kimutatásából, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak.

A vezetés²³ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a jelen konszolidált pénzügyi kimutatásoknak a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,²⁴ valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások

²² „A konszolidált pénzügyi kimutatásokról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

²³ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

²⁴ Ahol a vezetés felelőssége megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelőssége a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése ...”

átvilágítására szóló megbízások” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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 (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

Az ellentétes következtetés alapja

Amint az az X. megjegyzésben szerepel, a társaság nem konszolidálta a 20X1 folyamán felvásárolt XYZ társaság pénzügyi kimutatásait, mert még nem tudott megbizonyosodni a leányvállalat bizonyos lényeges eszközeinek és kötelezettségeinek az akvizíció időpontjában fennálló valós értékéről. Ennek következtében ezt a befektetést bekerülési érték alapon számolják el. A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok szerint a leányvállalatot konszolidálni kellett volna, mert az a társaság ellenőrzése alatt áll. Ha az XYZ társaságot konszolidálták volna, az a mellékelt pénzügyi kimutatások sok elemét lényegesen érintette volna.

Ellentétes következtetés

Átvilágításunk alapján az Ellentétes következtetés alapja bekezdésben leírt kérdés jelentősége miatt a konszolidált pénzügyi kimutatások nem mutatják be valósan (vagy „*nem adnak megbízható és valós képet*”) az ABC társaság és leányvállalatai 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét („*helyzetéről*”), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményüket („*teljesítményükről*”) és cash flow-ikat („*cash flow-ikról*”) a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban.

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[A gyakorló könyvvizsgálói jelentés ezen részének formája és tartalma a gyakorló könyvvizsgáló egyéb jelentéstételi felelősségeinek jellegétől függően fog változni.]

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

5. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **A gazdálkodó egység vezetése által a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban készített általános célú, teljes pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A gyakorló könyvvizsgáló nem tudott következtetést kialakítani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, mert nem tudott elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatások több eleméről, és a gyakorló könyvvizsgáló szerint a hatás lényeges és átfogó a pénzügyi kimutatások szempontjából. Konkrétan, a gyakorló könyvvizsgáló nem tudott bizonyítékot szerezni a gazdálkodó egység fizikai leltárfelvételéről és követeléseiről.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

Megbízta bennünket az ABC társaság mellékelt pénzügyi kimutatásainak átvilágításával, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyi helyzet-kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemkimutatásból, sajátátkezelés-kimutatásból és cash flow-k kimutatásából, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak.

A vezetés²⁵ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a jelen pénzügyi kimutatásoknak a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,²⁶ valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. A következtetés levonása visszautasításának alapja bekezdésben ismertetett ügy(ek) miatt azonban nem tudtunk elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetésünk megfogalmazásához.

²⁵ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

²⁶ Ahol a vezetés felelőssége megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelőssége a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal összhangban megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése ...”

A következtetés levonása visszautasításának alapja

A vezetés az év végén nem hajtott végre fizikai leltárfelvételt a készletekről. Nem tudtuk végrehajtani a 20X1. december 31-i pénzügyi helyzet-kimutatásban xxx értéken kimutatott 20X1. december 31-i készletmennyiségre vonatkozóan általunk szükségesnek tartott eljárásokat.

Emellett egy új számítógépesített követeléskezelő rendszer 20X1 szeptemberében történő bevezetése számos hibát eredményezett a követelésekben és a készletekben. Jelentésünk dátumakor a vezetés még nem fejezte be a rendszer hiányosságainak megszüntetését és a hibák kijavítását. Ezen ügyek miatt nem tudtuk meghatározni, hogy esetleg szükség lett volna-e bármilyen módosításra a rögzített vagy nem rögzített készletek és követelések, valamint az átfogó jövedelemkimutatást, a sajáttőke-változások kimutatását és a cash flow-k kimutatását alkotó elemek vonatkozásában.

Következtetés levonásának visszautasítása

A következtetés levonása visszautasításának alapja bekezdésben ismertetett ügyek jelentősége miatt nem tudtunk elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó következtetés kialakításához. Ennek megfelelően nem fogalmazunk meg következtetést a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

6. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése egy szerződés pénzügyi beszámolási rendelkezéseivel (vagyis speciális célú keretelvekkel) összhangban készítette, a szerződés rendelkezéseinek való megfelelés céljából. A vezetőségnek nincs választási lehetősége a pénzügyi beszámolási keretelveket illetően.**
- **A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megfelelést előíró keretelvek.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása korlátozott.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

Elvégeztük az ABC társaság mellékelt pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó eredménykimutatásból, sajáttőkeváltozás-kimutatásból és cash flow-kimutatásból, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalásából és egyéb magyarázó információkból állnak. A pénzügyi kimutatásokat az ABC társaság vezetése az ABC társaság és a DEF társaság között létrejött, 20X1. január 1-jei dátumú szerződés („a szerződés”) Z pontjának pénzügyi beszámolási rendelkezései alapján készítette el.

A vezetés²⁷ felelőssége a pénzügyi kimutatásokért

A vezetés felelős a jelen pénzügyi kimutatásoknak a szerződés Z pontjának pénzügyi beszámolási rendelkezéseivel összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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.

²⁷ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

Következtetés

Átvilágításunk alapján, semmi nem jutott a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a jelen pénzügyi kimutatásokat nem minden lényeges szempontból a szerződés Z pontjának pénzügyi beszámolási rendelkezéseivel összhangban készítették el.

A számvitel alapja és a terjesztés és felhasználás korlátozása

Következtetésünk minősítése nélkül felhívjuk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött X. megjegyzésre, amely ismerteti a számvitel alapját. A pénzügyi kimutatások azért készültek, hogy segítsenek az ABC társaságnak megfelelni a fent említett szerződés pénzügyi beszámolási rendelkezéseinek. Ennek eredményeképpen lehet, hogy a pénzügyi kimutatások más célra nem megfelelőek. Jelentésünk kizárólag az ABC társaság és a DEF társaság számára készült és az nem terjeszthető az ABC társaságon és a DEF társaságon kívüli feleknek, és azt nem használhatják fel az ABC társaságon és a DEF társaságon kívüli felek.

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

7. sz. szemléltető példa

A körülmények a következők:

- **Pénzeszközbevételekre és pénzeszköz-kiadásokra vonatkozó kimutatás átvilágítása**
- **A pénzügyi kimutatást a gazdálkodó egység vezetése pénzeszközbevételek és pénzeszköz-kiadások alapú számvittel összhangban készítette egy hitelező cash flow-információkra vonatkozó kérésére válaszul. A pénzügyi kimutatás elkészítéséhez alkalmazott számviteli alapról a gazdálkodó egység és a hitelező megállapodtak.**
- **A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek konkrét felhasználók pénzügyi információk iránti igényeinek kielégítésére kialakított valós bemutatást előíró keretelvek.**
- **A gyakorló könyvvizsgáló megállapította, hogy helyénvaló a „minden lényeges szempontból valósan mutatja be” megfogalmazás használata a gyakorló könyvvizsgáló következtetésében.**
- **Az átvilágítási megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásért való felelősségének a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard 30. bekezdésének (b) pontjában lévő leírását tükrözik.**
- **A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének terjesztése vagy felhasználása nincs korlátozva.**

FÜGGETLEN GYAKORLÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTVILÁGÍTÁSI JELENTÉSE

[Megfelelő címzett]

Átvilágítottuk az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó pénzeszközbevételekre és pénzeszköz-kiadásokra vonatkozó kimutatását, valamint a számviteli politikák meghatározó elemeinek összefoglalását és egyéb magyarázó információkat (együttesen: „a pénzügyi kimutatás”). A pénzügyi kimutatást az ABC társaság vezetése az X. megjegyzésben ismertetett, pénzeszközbevételek és pénzeszköz-kiadások alapú számvitel alkalmazásával készítette.

A vezetés²⁸ felelőssége a pénzügyi kimutatásért

A vezetés felelős a jelen pénzügyi kimutatásnak az X. megjegyzésben ismertetett, pénzeszközbevételek és pénzeszköz-kiadások alapú számvittel összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért, valamint az olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes konszolidált pénzügyi kimutatás elkészítése.

A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú (módosított), „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban

²⁸ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezés

hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (módosított) 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 (módosított) 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 Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásra vonatkozóan.

Következtetés

Átvilágításunk alapján semmi nem jutott tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatás nem mutatja be valóban minden lényeges szempontból (vagy *nem ad megbízható és valós képet*) az ABC társaság 20X1. december 31-ével végződő évre vonatkozó pénzeszközbevételeit és pénzeszköz-kiadásait (pénzeszközbevételeiről és pénzeszköz-kiadásairól) az X. megjegyzésben ismertetett, pénzeszközbevételek és pénzeszköz-kiadások alapú számvittel összhangban.

A számvitel alapja

Következtetésünk minősítése nélkül felhívjuk a figyelmet a pénzügyi kimutatáshoz fűzött X. megjegyzésre, amely ismerteti a számvitel alapját. A pénzügyi kimutatás XYZ hitelező részére történő információnyújtás céljából készült. Ennek eredményeképpen lehet, hogy a pénzügyi kimutatás más célra nem megfelelő.

[A gyakorló könyvvizsgáló aláírása]

[A gyakorló könyvvizsgáló jelentésének dátuma]

[A gyakorló könyvvizsgáló címe]

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatásokra Szóló Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardok, az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardok, a Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardok, a Nemzetközi Minőségellenőrzési Standardok, a Nemzetközi Könyvvizsgálati Gyakorlati Megjegyzések, a Nyilvános tervezetek, Konzultációs Iratok és más IAASB-kiadványok kiadója és szerzői jogainak birtokosa az IFAC.

A IAASB és az IFAC nem vállalnak felelősséget bármely személynek okozott veszteségért, aki a jelen kiadványban lévő anyagra támaszkodva tesz meg vagy nem tesz meg valamit, függetlenül attól, hogy az adott veszteség gondatlanságból vagy más módon merül-e fel.

Az IAASB logó, „International Auditing and Assurance Standards Board”, „IAASB”, „International Standard on Auditing”, „ISA”, „International Standard on Assurance Engagements”, „ISAE”, „International Standards on Review Engagements”, „ISRE”, „International Standards on Related Services”, „ISRS”, „International Standards on Quality Control”, „ISQC”, „International Auditing Practice Note”, „IAPN”, az IFAC logó, „International Federation of Accountants” és az „IFAC” az IFAC védjegyei és szolgáltatási védjegyei.

Copyright © 2012. szeptember, 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 © 2012. szeptember, 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 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.

ISBN: 978-1-60815-127-1

Kiadta:



IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iasb.org