|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **1. A megbízás elfogadása** |  |  | |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | Függetlenségi, összeférhetetlenségi, alkalmassági követelményeknek való megfelelés vonatkozásában elvégzett eljárások összefoglalója és következtetés | Kkt. 62. § (3),  Kamara etikai szabályzata 35-49. pontja,  IESBA Etikai kódex 4a fejezete  ISQM1 / 29, 30, 34a, 34d | Kamarai ajánlás:  Ellenőrző lista az ügyfél és a megbízás elfogadásához/megtartásához  (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** a) pontjánál) |
| 1.a | Amennyiben függetlenségi veszélyt azonosított a könyvvizsgáló, akkor a veszély elfogadható szintre való csökkentése céljából megtett intézkedések összefoglalója | Kkt. 62. § (4)-(5) |  |
| 1.b | Speciális minősítés, megfelelő szaktudás, megfelelő idő és erőforrás rendelkezésre állását igazoló összefoglaló és következtetés | Kkt. 62. § (8), ISQM1 / 32 | Kamarai ajánlás:  Ellenőrző lista az ügyfél és a megbízás elfogadásához/megtartásához  (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** a) pontjánál) |
| 1.c | Könyvvizsgálati munkacsoport tagjainak függetlenségi nyilatkozata(i) a megbízás vonatkozásában (a megbízás elfogadásával/megtartásával összefüggésben) | ISA 220 / 13-28, ISQM1 / 34b |  |
| 2 | A könyvvizsgáló megbízatásának dokumentumai:   1. könyvvizsgáló megválasztására vonatkozó legfőbb szervi határozat 2. könyvvizsgálói elfogadó nyilatkozat 3. megbízási szerződés | Ptk. 3:130. §  Ctv. 1.sz. melléklet I/7.a  ISA 210 / 6, 9-10 | A megbízási szerződést a Ptk. szerinti állandó könyvvizsgáló megválasztását követő 90 napon belül kell megkötni a megbízóval. Kamarai ajánlás:  Megbízási szerződés minta (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** b) pontjánál) |
| 3 | Könyvvizsgáló cégbírósági bejegyzésének ellenőrzésére végzett eljárás dokumentálása  Amennyiben nem történt meg a könyvvizsgáló megválasztásának cégbírósági bejegyzése, annak dokumentálása, hogy a könyvvizsgáló írásban felhívta az ügyfél vezetésének a figyelmét a cégbírósági bejegyzés iránti intézkedés szükségességére | Ctv. 25. § (1) bekezdés h) pont, 33. és 34. §  ISA 250 / 30;  ISA 260 / 11-12 |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  | **2. Kockázatbecslés és tervezés** |  |  |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | Új megbízás esetén annak dokumentálása, hogy a könyvvizsgáló milyen eljárásokkal vizsgálta a nyitóegyenlegek lényeges hibától való mentességét és milyen következtetést vont le ezzel kapcsolatban a tárgy évi beszámolóban előforduló esetleges lényeges hibás állításra. | ISA 510 / 5-7 | Például a könyvvizsgáló:   * áttekintette az előző éves beszámolót és (ha volt) könyvvizsgálói jelentést * megbeszélést folytatott az előző könyvvizsgálóval és áttekintette annak munkapapírjait (ennek eredményét dokumentálta) * eljárásokat tervezett a könyvvizsgálati munkaprogramban a nyitóegyenlegekre, és azok eredményét és a következtetését dokumentálta. |
|  | **Csalási kockázat felmérése** |  |  |
| 2 | A megbízásért felelős munkacsoport megbeszéléséről készített dokumentum | ISA 315R / 17-18 | Ha nincs munkacsoport, ez a dokumentálási követelmény nem releváns.  A munkacsoport megbeszélésének fő témája a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak lényeges hibás állításra való fogékonysága, különös tekintettel arra, hogy hogyan és hol lehetnek kitéve a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai a csalásból eredő lényeges hibás állításnak, beleértve azt is, hogy hogyan merülhet fel csalás. |
| 3 | Vezetéssel, belső audit funkció vezetőjével, irányítással megbízott személyekkel folytatott megbeszélés jegyzőkönyve a vizsgált társaságnak a csalási kockázatok felmérésére vonatkozó folyamatairól, valamint arról, hogy van-e tudomásuk bármilyen tényleges, vélt vagy állítólagos csalásról | ISA 240 / 18-22 | Dokumentálni kell a jegyzőkönyvön túl a könyvvizsgáló által megszerzett ezen ismereteknek a csalási kockázat felmérésére vonatkozó hatását is. |
| 4 | Szokatlan kapcsolatok vagy tranzakciók beazonosítása céljából végzett elemző eljárások, valamint a kapcsolódó következtetések dokumentálása | ISA 240 / 23,  ISA 315R / 19 a) (iii), A27 | ISA 240/23: *„A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az elemző eljárások végrehajtása során azonosított szokatlan vagy váratlan kapcsolatok, beleértve a bevételi számlákkal kapcsolatosakat is, jelezhetik-e csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait.”*  Ha szokatlan tranzakciók, kapcsolatok nem kerültek azonosításra, akkor ezt a tényt kell dokumentálnia a végrehajtott eljárások mellett. |
| 5 | Egyéb információkból és az egyéb kockázatfelmérési eljárások során szerzett információkból levont következtetések esetleges csalási kockázati tényezők jelenlétére | ISA 240 / 24-25 | ISA 240/24: *„A könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a könyvvizsgáló által szerzett egyéb információk csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait jelzik-e.”*  Ilyen egyéb információk lehetnek a könyvvizsgáló által a kockázatfelmérés során pl. a társaságról, a gazdasági környezetről szerzett ismeretek, vagy az ugyanezen társaság részére végzett más megbízás során szerzett információk, stb.. |
| 6 | Csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatának felmérése és azokra adott válaszok   * pénzügyi kimutatások szintjén, valamint az állítások szintjén az ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és közzétételek tekintetében * a bevételek megjelenítésében való jelentős vagy nem jelentős csalási kockázat és indoklása * a kontrollok vezetés általi felülírásával kapcsolatos kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárások megtervezése (pl. naplótételek tesztelése, interjúk stb.) | ISA 240 / 26-34,  47-48, 1. sz. függelék | Pl. egy külön feljegyzés a bevételek megjelenítésében való csalási kockázat megítéléséről, melyben a könyvvizsgáló értékeli, hogy milyen típusú bevételekből, bevételi ügyletekből vagy állításokból származnak ilyen kockázatok.  Amikor a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy ez az alapfeltételezés nem vonatkozik a megbízás körülményeire, és ennek megfelelően a bevételek megjelenítését nem azonosította csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataként, akkor ezt az ISA 240/48. bekezdésében előírtak szerint kell dokumentálnia.  Követelmény az egyes csalási kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásoknak a könyvvizsgálati tervbe és/vagy munkaprogramba foglalása. |
|  | **Tervezési tevékenységek** |  |  |
| 7 | Átfogó könyvvizsgálati stratégia | ISA 300 / 7-8, 10-12, A18, A20 | ISA 300/7: *„A könyvvizsgálónak olyan átfogó könyvvizsgálati stratégiát kell kialakítania, amely meghatározza a könyvvizsgálat hatókörét, ütemezését és irányítását, valamint iránymutatást nyújt a könyvvizsgálati terv kidolgozásához.”*  „ISA 300/10A. A megbízásért felelős partnernek át kell tekintenie az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet.” – ezt aláírásával tudja igazolni.  KKV audit speciális szempontok: ISA 300/A.11 *„Például az előző könyvvizsgálat befejezésekor készített azon rövid memorandum, amely a munkapapírok áttekintésén alapul és kiemeli az éppen befejezett könyvvizsgálat során azonosított kérdéseket, és amelyet a tulajdonosvezetővel folytatott megbeszélések alapján a tárgyidőszakban aktualizálnak, szolgálhat az aktuális könyvvizsgálati megbízás dokumentált könyvvizsgálati stratégiájaként, ha lefedi a 8. bekezdésben leírt kérdéseket.”* |
| 8 | **Könyvvizsgálati terv (Tervezési dokumentum)** | ISA 300 /6-12,  ISA 240 / 29-31 | A könyvvizsgálati terv egy **átfogó Tervezési dokumentum**, melynek a standard értelmében egyik része a részletes Könyvvizsgálati munkaprogram. A Munkaprogram az azonosított kockázatokra reagáló válaszok, azaz a megtervezett és végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások nyilvántartása.  A gyakorlatban az átfogó Tervezési dokumentum, illetve a Munkaprogram – jellemzően – két külön dokumentumba van foglalva, illetve KKV ügyfél esetén az átfogó Tervezési dokumentumot és az átfogó Könyvvizsgálati stratégiát szokták egyetlen dokumentumba belefoglalni.  Az átfogó Könyvvizsgálati tervbe bele kell foglalni:  a) a megbízással kapcsolatos előzetes tevékenységek eredményeinek kiértékelését  b) a megbízás hatókörét, és a jelentéstételi célkitűzéseket  c) erőforrások tervezését milyen feladat(ok)ra von be külső szakértőt (összhangban a könyvvizsgáló belső MIR szabályzatával), a könyvvizsgálat ütemezését, megbízás minőségét áttekintő személy kijelölését (amennyiben releváns)  d) a csalás kockázatának a könyvvizsgáló általi felmérését és a kockázatokra válaszul adott tervezett könyvvizsgálati eljárásokat  e) a végrehajtani tervezett további könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét   f) amennyiben a megbízás végrehajtása során jelentős módosítás történt a könyvvizsgálati munkatervben, akkor azt dokumentálni szükséges.  **A fenti d)-e) pontokban foglaltak részletezése adja a Könyvvizsgálati munkaprogramot (ezt lásd lentebb itt a dokumentációs listában)**, amely jellemzően külön dokumentumként készül el, azt követően, hogy a kockázatfelmérési eljárásokat végrehajtották. A kockázatfelmérési eljárások dokumentálását a következőkben foglaljuk össze. |
|  | **Lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése és azonosítása** |  |  |
| 9 | A gazdálkodó teljesítményének, mérlegének és eredménykimutatásának áttekintése és elemzése, célok és stratégiák, valamint a kapcsolódó üzleti kockázatok megismerése. | ISA 315R / 14 (b)  A27-A31 | A kockázatfelmérési eljárásoknak tartalmazniuk kell elemző eljárásokat, mert:  ISA 315R/A27. *„Az elemző eljárások segítenek azonosítani következetlenségeket, szokatlan ügyleteket vagy eseményeket, valamint olyan kérdéseket jelző összegeket, arányszámokat és tendenciákat, amelyeknek könyvvizsgálati kihatásaik lehetnek. Az azonosított szokatlan vagy váratlan kapcsolatok segíthetik a könyvvizsgálót a lényeges hibás állítás kockázatainak, különösen a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak az azonosításában.*  *ISA 315R/ A28. A kockázatfelmérési eljárásokként végrehajtott elemző eljárások ezért segíthetnek a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításában és felmérésében a gazdálkodó egység olyan aspektusainak az azonosítása által, amelyekről a könyvvizsgálónak nem volt tudomása, vagy annak megismerése által, hogy az eredendő kockázati tényezők, mint például a változás hogyan befolyásolják az állítások hibás állításra való fogékonyságát.”* |
| 10 | A gazdálkodó egységnek és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek, valamint a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének a megismerését ismertető dokumentumok, pl.:   * munkalap a megszerzett információk (az ügyfél tevékenysége és az azzal összefüggő külső tényezők) strukturált leírásával (így különösen: ágazati, szabályozási és egyéb tényezők, beleértve a vonatkozó pénzügyi beszámolási alapelveket, stb.) * számviteli politika ellenőrző lista a levont következtetéssel * a kontrollkörnyezet, a gazdálkodó egység kockázatfelmérési folyamata és a gazdálkodó egységnek a belső kontroll rendszer figyelemmel kísérésére szolgáló folyamata leírása * információs rendszer és kommunikáció, valamint kontrolltevékenységek leírása * kontrollhiányosságok azonosítása * belső audit funkció felmérése, interjú a belső ellenőrrel (ha van ilyen) | ISA 315R / 13-16  ISA 315R / 19-27  ISA 315R / 38  ISA 315R / 14.(a), A 25-A26,  4. sz. függelék  ISA 250 / 13-16 | Kamarai ajánlás:  KKV Segédlet munkalapok: 1.2.1 – 1.2.4.1 alatti munkalapok (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)  KKV Segédlet munkalapok: 4.2 Számviteli politika ellenőrző lista (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)  KKV módszertani segédlet 1.3 fejezete (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** f) pontjánál)  A megszerzendő ismeretek körét az ISA 315R 19-27. bekezdései taglalják részletesen.  A gazdálkodó egységről szerzett ezen információknak (köztük a belső kontroll rendszer megismerése végett megszerzendő információknak) a könyvvizsgáló általi dokumentálása akkor is követelmény, ha a továbbiakban a könyvvizsgáló nem alkalmaz kontroll alapú megközelítést a további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásában.  A dokumentálásnak tartalmaznia kell az információforrásokat is, amelyekből a könyvvizsgáló ismereteinek a megszerzése történt; valamint a végrehajtott kockázatfelmérési eljárásokat.  ISA 315R / *„14. A kockázatfelmérési eljárásoknak a következőket kell tartalmazniuk: (Hiv.: A19–A21. bekezdések)*  *(a) A vezetéssel és a gazdálkodó egységen belüli egyéb megfelelő személyekkel, beleértve a belső audit funkción belüli személyeket (ha van ilyen funkció), készített interjúk. (Hiv.: A22–A26. bekezdések)*  *(b) Elemző eljárások. (Hiv.: A27–A31. bekezdések)*  *(c) Megfigyelés és szemrevételezés. (Hiv.: A32–A36. bekezdések)”* |
| 11 | A lényeges hibás állításnak a pénzügyi kimutatások szintjén és az állítások szintjén fennálló azonosított és felmért kockázatait, beleértve a jelentős kockázatokat és azokat a kockázatokat, amelyekre vonatkozóan alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtani, valamint az alkalmazott jelentős megítélések indoklását. | ISA 315R / 33, 38, 2. számú függelék | Ennek a dokumentációnak a formája nincs meghatározva. Bármilyen saját szerkesztésű munkalap(ok), kockázati mátrix stb. megfelelő lehet, ha tartalmazza a standard szerinti követelményeket.  Pl. az ISA 330 standardban „könyvvizsgálati terv”-ként említett dokumentumban, illetve a gyakorlatban „Tervezési dokumentum”-ként ismert dokumentumban átfogóan és összefoglaló jelleggel szintén dokumentálandók és dokumentálhatók ezek a könyvvizsgálói megítélések. Ugyanakkor, ezekhez kapcsolódhat pl. egy részletesebb kockázati mátrix, amelyben a pénzügyi kimutatások minden számlaegyenlegére, ügyletcsoportjára és közzétételére (SZÜK) bemutatják a kockázatfelmérés egyes lépéseit (eredendő kockázat, ellenőrzési kockázat, csalási kockázat felmérését és értékelését), amelyek a jelentős kockázatok meghatározásához, a jelentős számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek (SZÜK) meghatározásához, valamint a nem jelentős, de lényeges SZÜK meghatározásához vezettek. (A jelentős SZÜK, illetve a nem jelentős, de lényeges SZÜK tekintetében lásd még a 2.13 sorszám alatt írtakat.)  Kamarai ajánlás: KKV módszertani segédlet 1.5 és 1.6 fejezete (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** f) pontjánál)  Az állítások szintjén fennálló kockázatok vonatkozásában az alábbiakat szintén szükséges dokumentálni és figyelembe venni:   1. a számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek (SZÜK) tekintetében mérlegelni kell a lényeges hibás állítás kockázatát az egyes állításokra nézve, ideértve a lényeges hiba bekövetkezésének a valószínűségét, 2. amennyiben jelentős kockázathoz kapcsolódó kontrollok hatékonyságát teszteli a könyvvizsgáló, akkor a mögöttes megfontolásokat, az ütemezést, a kiválasztást, a tesztelést és ezek eredményeképpen levont következtetést, 3. a jelentős kockázatok esetében minden esetben kell olyan alapvető vizsgálati eljárásokat is megtervezni, végrehajtani és dokumentálni, amelyek konkrétan az adott kockázatra reagálnak.   *Megjegyzés: A kockázatfelmérési eljárásoknak és azok eredményének (az azonosított kockázatoknak) a dokumentálása képezi az alapját a részletes Könyvvizsgálati munkaprogramnak (amelyben összefoglalják a kockázatokra válaszul tervezett és végrehajtandó könyvvizsgálati eljárásokat). .A végrehajtott eljárásokat pedig (általában cél, módszer, eredmény és következtetés részletezésben) tetszőleges számú és formájú munkalapokon dokumentálja a könyvvizsgáló.*  *A kockázatfelmérés eredménye és a részletes Könyvvizsgálati munkaprogramba foglalt, válaszul tervezett eljárások közötti kapcsolatot, összefüggéseket minden esetben „láttatni kell” a dokumentációban, akkor is, ha ezek két különböző dokumentumban vannak összefoglalva!* |
| 12 | Kulcsfontosságú és jelentős könyvvizsgálói figyelmet igénylő kérdések felmérése és meghatározása | ISA 315R / 32,  A218  ISA 701 / 9-10 | Ezek dokumentálása történhet külön munkalapon vagy a kevésbé részletes könyvvizsgálati tervben (Tervezési dokumentumban), illetve bármilyen módon. Ha ilyeneket nem azonosítottak, akkor elegendő ezt a tényt rögzíteni a dokumentációban. |
| 13 | A kockázatfelmérés alapján azonosított:   * jelentős számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek (jelentős SZÜK) köre * lényeges, de nem jelentős számlaegyenlegek, ügyletcsoportok, vagy közzétételek (SZÜK) | ISA 315R / 29-30, 36 | Mind a jelentős SZÜK, mind a nem jelentős, de lényeges SZÜK köre dokumentálható a kockázati mátrixban vagy akár más, a beazonosított kockázatokat rögzítő munkalapon, vagy külön munkalapon is történhet ezeknek a dokumentálása.  Kamarai ajánlás:  KKV Segédlet munkalapok: 1.4.2.1 munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)  JELENTŐS egy számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel (SZÜK):  • amelyre vonatkozóan **egy (vagy több) releváns állítás van, és**  • ha észszerű a lehetősége annak, hogy az állítás hibás, **és**  • a könyvvizsgáló úgy ítéli meg, hogy az fontos a pénzügyi kimutatások felhasználói számára.  **Releváns állítás**: Egy ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás akkor releváns, ha abban **lényeges hibás állítás** **azonosított kockázata** van.  A **lényeges, de nem jelentős számlaegyenlegek, ügyletcsoportok, vagy közzétételek** (SZÜK) azok, amelyekben nincs egyetlen egy releváns állítás sem és a mennyiségi szempontokat figyelembe véve a mértékük, az összegük valószínűleg meghaladja a végrehajtási lényegességet. Ezeknek más jellemzők is vannak, mint pl.:  • valószínűleg nem lesznek kitéve csalás miatti hibás állításnak;  • nincs a kapcsolt felekkel folytatott ügyletekből adódó kockázatuk;  • olyan feldolgozott tranzakciók, melyek nem minősülnek összetettnek,  • csak korlátozott mértékben történt változás az előző időszakhoz képest;  • megfelelő szervezeti szintű ellenőrzési környezettel rendelkeznek. |
| 14 | Az azonosított kontrollok kialakításának értékelését, és annak meghatározását, hogy bevezették-e azokat a kontrollokat, az ISA 315R/ 26. bekezdés követelményeivel összhangban. | ISA 315R / 26, 38 | Ha a könyvvizsgáló nem kíván a kontrollokra támaszkodni (és amikor a vonatkozó standard értelmében ez nem követelmény), a lényeges hibás állítást kezelő kontrolok közül legalább a jelentős kockázatot kezelő és a naplótételek feletti kontrolok vonatkozásában az interjúkon felül további eljárásokat szükséges végrehajtani (például egy mintán való végigkövetés). |
| 15 | Lényegesség meghatározása és indoklása | ISA 320 / 10-11,14 | Kamarai ajánlás:  KKV Segédlet munkalapok: 1.3 Lényegesség meghatározása munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)  KKV módszertani segédlet 1.4 fejezete (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** f) pontjánál)  Dokumentálni szükséges: a lényegesség egyes kategóriáinak számítási módszerét, a számított értéktől való esetleges eltérítés okát és egyéb megfontolásokat, a kiválasztott vetítési alap indoklását.  Kategóriák: a) Pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó átfogó lényegesség  b) Végrehajtási lényegesség (tervezéskor és mintaválasztáskor van fő szerepe) c) Egyértelműen elhanyagolható hiba értékhatára (melynél kisebb összegű hiba nem kerül összesítésre a könyvvizsgáló által feltárt és javítani kért hibák között). |
| 16 | Vállalkozás folytatásának elvével kapcsolatos előzetes eljárások és kockázatfelmérés | ISA 570 / 10-16 | A kockázatfelmérési szakaszban ezzel összefüggésben az alábbiakra ki kell térni a könyvvizsgálati dokumentációban: a) A vezetéssel folytatott megbeszélés a vállalkozás folytatása elvének érvényesülését érintő esetleges kockázatok (tények, körülmények, veszélyek) felmérése és a vezetés ezzel kapcsolatos álláspontjának a megismerése végett.  b) A társaságnak a vállalkozás folytatására való képessége felmérése végett a könyvvizsgáló által elvégzett egyéb tájékozódó eljárások és az ezek révén megszerzett információk bemutatása.  c) Amennyiben a számszaki adatok vagy egyéb információk elemzése kapcsán kétely merült fel a vállalkozás folytatásával kapcsolatban, az ügyvezetés álláspontjának a megismerését is dokumentálni kell.  d) Előző eljárások révén megszerzett információknak a könyvvizsgáló általi kiértékelése és az azokból levont következtetések.  *Megjegyzés: A vállalkozás folytatását érintő kockázatok (esetleges lényeges bizonytalanság) felmérése és értékelése szolgáltat alapot a Könyvvizsgálati munkaprogramba válaszul beépítendő azon eljárások megtervezéséhez és végrehajtásához, amelyek hozzásegítik a könyvvizsgálót a vállalkozás folytatására vonatkozó következtetése levonásához a jelentésének a kiadását megelőzően.* |
| 17 | Könyvvizsgálati munkaprogram | ISA 300 / 7, 9-12,  A19  ISA 330 /  5-19 | ISA 300/10A.: *A megbízásért felelős partnernek át kell tekintenie az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet.”* – ezt aláírásával tudja igazolni.  ISA 300/A19: *A könyvvizsgálati tervre vonatkozó dokumentáció a kockázatbecslési eljárások és az állítás szintjén a becsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások tervezett jellegének, ütemezésének és terjedelmének nyilvántartása. Ez a könyvvizsgálati eljárások megfelelő tervezésének nyilvántartásaként is szolgál, amelyet az eljárások végrehajtása előtt át lehet tekinteni, és jóvá lehet hagyni. A könyvvizsgáló alkalmazhat standard könyvvizsgálati munkaprogramokat vagy könyvvizsgálat-befejezési ellenőrzőlistákat, szükség szerint átdolgozva azokat ahhoz, hogy tükrözzék az adott megbízás körülményeit.”* |
| 18 | Dokumentálni szükséges, hogy a megbízási munkacsoport tagjai megismerték a könyvvizsgálati tervet és a részletes munkaprogramot. | ISA 300 / 7-12 | Ha nincs munkacsoport, ez a dokumentálási követelmény nem releváns.  Ennek formáját – aminek legegyszerűbb módja az, ha az érintettek a megtekintés/megismerés dátumával ellátva aláírják ezeket a dokumentumokat – a könyvvizsgáló belső MIR szabályzatában szükséges és lehet előírni. A megtekintésnek/megismerésnek a könyvvizsgálati munkaprogram végrehajtásának megkezdését megelőzően kell megtörténnie. |
| 19 | A pénzügyi kimutatások zárási folyamatához kapcsolódó alapvető vizsgálati eljárások megtervezése | ISA 330 / 20 | A hivatkozott standard értelmében, e körben a következő könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtani és dokumentálni:  (a) a pénzügyi kimutatásokban lévő információk egyeztetése vagy összevetése a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal, beleértve a közzétételekben lévő információk egyeztetését vagy összevetését, akár a főkönyvön és az analitikákon belülről, akár azokon kívülről szerzik be az ilyen információkat, és  (b) a pénzügyi kimutatások elkészítése során elszámolt lényeges naplótételek és egyéb helyesbítések vizsgálata.” |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  | **3. A könyvvizsgálati bizonyítékok összegyűjtése** |  |  |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | Nyitóegyenlegek vonatkozásában végrehajtott eljárások és kapcsolódó következtetés (amennyiben releváns) | ISA 510 / 5-6,  ISA 300 / 13b,  Kamara Etikai szabályzata 32. | Ez összefüggésben áll a 2.1 pont alatti eljárásokkal, ahol a könyvvizsgálat korábbi fázisában felmérték a nyitóegyenlegek miatti kockázatokat és megtervezték a könyvvizsgálati munkaprogramban elvégzendő további eljárásokat.  E helyütt a nyitóegyenlegek vonatkozásában végrehajtott további eljárások eredményének a dokumentálása értendő.  *(Ez formálisan történhet az egyes ügyletcsoportok és számlaegyenlegek szerinti megbontásban azok tárgyévi vizsgálati eljárásainak a dokumentációja mellett vagy azon belül.)* |
| 2 | Számviteli politika (SZP) megfelelőségének ellenőrzése, értékelése | ISA 510 / 8 | A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie arról, hogy a nyitóegyenlegekben tükröződő számviteli politikákat a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban következetesen alkalmazták-e, hogy a számviteli politikákban bekövetkezett változásokat megfelelően számolták-e el és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően mutatták-e be és tették-e közzé. Mindezt dokumentálni is kell.  Ajánlás: KKV Segédlet munkalapok: 4.2 Számviteli politika ellenőrző lista (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)    *Megjegyzés: Amennyiben ez a dokumentum a kockázatfelmérés szakaszában már elkészült, azt nem szükséges ismételten elkészíteni, de a könyvvizsgálat befejező szakaszában szükséges azt kiegészíteni a SZP egyes évek közötti következetes alkalmazásáról levont könyvvizsgálói következtetéssel.* |
| 3 | Az állítások szintjén fennálló csalási kockázatokra válaszul megtervezett további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása és kiértékelése | ISA 240 / 31  ISA 240 / 2. sz. függelék | A könyvvizsgálati munkaprogramban megtervezett erre vonatkozó eljárások elvégzését, eredményét és következtetéseit tartalmazó munkalapok.  Ideértve a bevételek megjelenítésében fennálló csalási kockázatra válaszul tervezett eljárások elvégzését és eredményének kiértékelését. |
| 4 | **A kontrollok vezetés általi felülírásából származó lényeges hibás állítás csalási kockázatával összefüggésben végrehajtott könyvvizsgálati eljárások és kiértékelésük, úgymint:** | ISA 240 / 32-34 | **Figyelem!**  **Bár annak a kockázatnak a szintje, hogy a vezetés felülírja a kontrollokat, gazdálkodó egységenként változik, a kockázat mégis jelen van minden gazdálkodó egység esetében.**  **Ez csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatának, és ezért jelentős kockázatnak minősül.**  **Ezért ezt jelentős kockázatként kell a dokumentációba belefoglalni, melyre legalább az alább következő (4.1-4.4 pontok szerinti) könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtani és dokumentálni.** |
| 4.1 | Főkönyvi naplótételek és a beszámoló összeállítása során tett egyéb helyesbítések tesztelése | ISA 240 / 33a | A könyvvizsgálónak interjút kell készítenie a pénzügyi beszámolási folyamatban részt vevő személyekkel, hogy megismerje a naplótételek rögzítési folyamatát, különös tekintettel a helyesbítésekre, szokatlan tevékenységekre.  Legalább a beszámolási időszak végén rögzített naplótételeket és helyesbítéseket tesztelnie szükséges.  Mérlegelnie kell a naplótételek és egyéb helyesbítések egész időszakra vonatkozó tesztelésének a szükségességét és azokat is dokumentálnia kell. |
| 4.2 | A számviteli becslésekben rejlő csalási kockázatok felderítésére végzett eljárások elvégzése és kiértékelése | ISA 240 / 33b,  ISA 540 / 19-20 | A következőket kell elvégezni, kiértékelni és dokumentálni:   1. A vezetés megítélései és döntései a számviteli becslések elkészítése során jeleznek-e olyan lehetséges elfogultságot, mely csalásból eredő lényeges hiba kockázatát testesítheti meg. 2. Visszamenőlegesen át kell tekinteni a vezetésnek az előző évi pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett jelentős számviteli becslésekhez kapcsolódó megítéléseit és feltételezéseit abból a szempontból, hogy azok utólag mennyire bizonyultak észszerűnek, valóságközelinek. |
| 4.3 | Szokatlan tranzakciók észszerűségének kiértékelése | ISA 240 / 33c | A szokatlan ügyletek üzleti szempontból értelmesek, észszerűek-e (nem utalnak-e arra, hogy ezeket a beszámoló készítés során elkövetett csalás céljából vagy az eszközök elsikkasztásának leplezése céljából kötötték meg). |
| 4.4 | Kiszámíthatatlansági elem beépítése | ISA 240 / 30c, A37 | A pénzügyi kimutatások szintjén fennálló, csalásból eredő lényeges hibás állítás becsült kockázatára adott átfogó válaszok meghatározásakor a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének kiválasztásába bele kell foglalnia egy **kiszámíthatatlansági elemet.** Amennyiben a gazdálkodó egység munkatársai ismerik a könyvvizsgáló által elvégzett eljárásokat, képesek lehetnek jobban leplezni a csalást, így a kiszámíthatatlansági elem beépítésével ez a kockázat csökkenthető.  Ilyen kiszámíthatatlansági elem lehet:   * nem jelentős vagy nem kockázatos területeken alapvető vizsgálati eljárás végrehajtása * a könyvvizsgálati eljárások ütemezésének módosítása * eltérő mintavételezési módszerek alkalmazása * könyvvizsgálati eljárások végrehajtása különböző helyszíneken vagy olyan helyszíneken, ahol azt előzőleg nem jelentik be |
| 5 | Gyanított vagy azonosított csalás esetén követett eljárások dokumentálása | ISA 240/ 41-44, 47 | A standard értelmében a könyvvizsgálónak – ha jogszabály nem tiltja – kommunikálnia kell az ilyen ügyeket (és ezt dokumentálnia is szükséges):   1. a vezetés megfelelő szintjével 2. az irányítással megbízott személyekkel (ha a vezetésben résztvevők érintettek a csalásban) 3. a gazdálkodó egységen kívüli megfelelő hatóságnak (akkor, ha ezt jogszabály előírja vagy a könyvvizsgáló ezt szükségesnek tartja). |
| 6 | A kapcsolt felek és a velük folytatott ügyletek felmérésére vonatkozóan elvégzett eljárások dokumentálása | ISA 315 / A11,  ISA 550 / 12-19 | A könyvvizsgálónak fel kell mérnie, hogy a gazdálkodó egység:   * milyen kapcsolt viszonyokkal rendelkezik * milyen kapcsolt ügyleteket folytat * milyen kontrollokkal rendelkezik a kapcsolt ügyletekkel összefüggésben   Előzőek ismeretében a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy fennáll-e a kapcsolt felek közötti ügyletekkel összefüggő lényeges hibás állítás kockázata. |
| 7 | Készletleltárral kapcsolatos eljárások és következtetés (amennyiben jelentős a készletállomány) | ISA 501 / 4-7 | - A készletek fizikai leltárfelvételén való részvétel (leltározási szabályzat és leltár utasítás megismerése, a leltározás folyamatának megfigyelése és a felleltározott készletek szúrópróbaszerű újra számolása és egyeztetése).  Kamarai ajánlás: KKV Segédlet munkalapok: 4.6 Leltár folyamat ellenőrző lista munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál)  - Ha a könyvvizsgáló nem vett részt a fizikai leltározáson, más alternatív eljárások végzése (és dokumentálása) a készletállomány és a készletérték mérlegfordulónapi értékének alátámasztására. - A leltározással és a készletekkel kapcsolatos vizsgálati eljárások eredményének értékelése, a talált és nem tisztázott eltérések értékének a vizsgált készlet sokaságra való kivetítése (ha az releváns). A becsült hiba kivetítéssel történő meghatározása esetén, ha a becsült hiba lényeges, dokumentálni kell, hogy a könyvvizsgáló mérlegelte a hiba hatását a könyvvizsgálói véleményre. |
| 8 | Külső megerősítésekkel kapcsolatos eljárások és következtetés (amennyiben releváns) | ISA 500 / 6,  ISA 505 / 2 -16 | A dokumentációban legalább az alábbiakra szükséges kitérni: a) milyen információt kívánt megerősíteni a könyvvizsgáló b) hogyan történt a megerősítésre kiválasztott felek és tételek (a tesztelendő minta) meghatározása c) milyen folyamatot követett a könyvvizsgáló a megerősítési eljárások során (ki küldte ki, mi a címzés, hogyan és kihez érkezett vissza a megerősítés, stb.) d) a visszaérkezett válaszok megbízhatósága vonatkozásában milyen eljárásokat végzett a könyvvizsgáló e) a visszaérkezett válaszok kapcsán a könyvvizsgáló értékelése és következtetése (például számviteli nyilvántartásokhoz való egyeztetése, eltérések további kezelése) f) a válaszadás elmaradása, valamint nemleges válasz esetén a könyvvizsgáló következtetése, alternatív eljárása, a tesztelendő minta kiterjesztése stb.  g) a könyvvizsgáló végső következtetése a tesztelt minta és a teljes sokaság vonatkozásában. |
| 9 | Pénzeszközök létezése, értékelése és besorolása vonatkozásában elvégzett eljárások és következtetés | ISA 505 / 2-16 | A fordulónapot megelőző és követő bankkivonatok megtekintésénél magasabb fokú bizonyosságot ad a közvetlenül a pénzügyi szolgáltatótól (banktól) kért és kapott külső megerősítés. Ez a bankkivonaton nem szereplő információkat is tartalmazhat (például adott és kapott garanciák, hitelkeretek, stb.), tehát a teljesség szempontjából erősebb könyvvizsgálati bizonyíték, mint a bankkivonat. |
| 10 | Külső szakértő igénybevétele (ha a könyvvizsgáló igénybe vett külső szakértőt) | ISA 620 / 12;  ISA 402,  ISA 500,  ISA 610 | Dokumentálni szükséges:   1. A külső szakértőnek az adott témára vonatkozó jelentését és következtetését 2. A könyvvizsgálónak a külső szakértő kompetenciája és a megbízótól való függetlensége stb. tekintetében elvégzett eljárásait. 3. A külső szakértő munkájának, megállapításainak a könyvvizsgáló általi értékelését és a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt esetleges hatásokat (a könyvvizsgáló végső következtetését az adott témáról). |
| 11 | Fordulónap utáni események vizsgálata | ISA 560 / 2, 6-7 | Kamarai ajánlás: KKV Segédlet munkalapok: 3.3 Fordulónap utáni események vizsgálata munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál) |
| 12 | Jogi ügyek azonosítása céljából végrehajtott eljárások és következtetés | ISA 501 / 9-12 | Ügyvédi vagy vezetői nyilatkozat a folyamatban lévő vagy várható peres és egyéb jogi ügyekről (pl. ügyvédi levél vagy a vezetés teljességi nyilatkozata), valamint a kapott információk tekintetében elvégzett eljárások és következtetés dokumentálása. |
| 13 | Teljességi nyilatkozat | ISA 580 / 10-12 | A vezetés teljességi nyilatkozatát a vonatkozó könyvvizsgálati standardokkal összhangban lévő tartalommal kell összeállítani.  A teljességi nyilatkozatban a vezetés felelősségét úgy kell megfogalmazni, ahogyan az a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben szerepelt, kitérve a csalással kapcsolatos nyilatkozatra is.  A teljességi nyilatkozatot a megbízás körülményeinek figyelembevételével szükséges lehet a vonatkozó standardokban előírtakon felül további témákkal kiegészíteni a könyvvizsgáló szakmai megítélése alapján.  Kamarai ajánlás: Teljességi nyilatkozat minta (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** e) pontjánál) |
| 14 | Aláírt beszámoló (éves jelentés esetén aláírt üzleti jelentés is) | Sztv. 19. § (1) bekezdés, 20. § (6) bekezdés,  MNKS 31.,  ISA 230 /  1-2, 6 (a),  ISA 700 / 6, 10-15  ISA 700 / 49,  A66-A69 | Az Sztv. 19. § (1) bekezdése előírja az éves beszámoló tartalmát.  Az Sztv. 20. § (6) bekezdése előírja, hogy az éves beszámoló egyes részeit a hely és a kelet feltüntetésével a vállalkozó képviseletére jogosult személy köteles aláírni.  A könyvvizsgálati standardok egyértelműen megfogalmazzák, hogy a könyvvizsgáló szolgáltató köteles megőrizni minden olyan adatot és dokumentumot, amely a független könyvvizsgálói jelentés alátámasztása (továbbá a standardoknak, a Kkt. jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátására vonatkozó rendelkezéseinek és az egyéb vonatkozó jogi követelményeknek való megfelelés figyelemmel kísérése) szempontjából jelentőséggel bír.  Az ISA 700-as könyvvizsgálati standard e helyütt hivatkozott bekezdései, előzőeken túlmenően taglalják, hogy *„…a könyvvizsgáló mindaddig nem tudja azt a következtetést levonni, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett be, amíg bizonyítékot nem szerzett arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást és közzétételt elkészítették, és azokért a vezetés felelősséget vállalt.” Továbbá, „A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a pénzügyi kimutatások jóváhagyásának dátuma az a legkorábbi időpont, amellyel az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megállapítják, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást és közzétételt elkészítették, és hogy az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak azokért.”*  Előző feltételeket a vállalkozó képviseletére jogosult személy által aláírt beszámoló teljesíti, mely, mint a könyvvizsgálói következtetés levonásához szükséges elengedhetetlen könyvvizsgálati bizonyíték, a könyvvizsgálati dokumentáció részét képezi. |
|  |  |  |  |
|  | **3.I Az egyes területek vonatkozásában végrehajtott könyvvizsgálati eljárások** |  |  |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | Könyvvizsgálati munkaprogram  (az adott területre megtervezett vizsgálati eljárások felsorolásával) | ISA 300 / 12, A19 | Lásd a 2.17 pontban említett munkaprogramot, melyben az adott terület vonatkozásában végrehajtandó könyvvizsgálati eljárásokat megtervezték és rögzítették.  Ez a fő munkalapja és az összegző nyilvántartása annak, hogy az adott területre azonosított kockázatokra válaszul milyen eljárásokat tervezett és hajtott végre a könyvvizsgáló (vagy a munkacsoport), amellyel megszerezte az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat.  Az ebben szereplő eljárásoknak összhangban kell lenniük az adott területhez tartozó számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek (SZÜK) vonatkozásában az állítások szintjén azonosított jelentős kockázatokkal, valamint a lényeges, de nem jelentős területekkel és ezeket az összefüggéseket láttatni kell a munkaprogramban. (Azaz a munkaprogramot úgy kell összeállítani, hogy abból látni lehessen, milyen (releváns) állításra milyen eljárásokat végzett el a könyvvizsgáló.) |
| 2 | Valamennyi releváns állítás vonatkozásában összegyűjtött elegendő és megfelelő bizonyíték, amely demonstrálja, hogy a könyvvizsgáló elvégezte az általa megfelelőnek és szükségesnek tartott könyvvizsgálati eljárásokat, amelyek eredményeképpen a terület vonatkozásában a könyvvizsgáló következtetése megalapozottnak tekinthető | ISA 315 / 28-30  ISA 330 / 26;  ISA 500 / 6-10,  ISA 530,  ISA 230 / 6, 8-23 | Ezt az evidenciát biztosítani lehet a következőkkel:   * valamennyi eljárás végrehajtásáról munkalapot kell készíteni, amelyen a könyvvizsgálati cél, az eljárás végrehajtásának módszere, a vizsgálat eredménye és a levont következtetés rögzítésre kerül (egy munkalapon akár több, az adott területhez kapcsolódó eljárás is dokumentálható ugyanilyen részletességgel) * az egyes eljárásoknál annak elvégzését a végrehajtó személynek dátummal és aláírásával (továbbá az elvégzett munkát részletesen bemutató kapcsolódó munkalapokra történő hivatkozással) kell ellátnia, mely segíti annak az áttekintését, hogy elvégezték-e valamennyi tervezett eljárást és mikor, ki végezte el azokat * a munkalapoknak a megbízásért felelős könyvvizsgáló általi áttekintését a könyvvizsgáló aláírásával és az áttekintés dátumával látja el.   A dokumentációnak áttekinthető és külső személy számára (szóbeli kiegészítő magyarázat nélkül is) érthető formában kell elkészülnie. |
| 3 | A területhez kapcsolódó, az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás kockázatát magával hordozó számviteli becslésekre elvégzett eljárások és azok eredményének, a könyvvizsgáló következtetésének dokumentumai | ISA 540 / 13-29 | A könyvvizsgálónak fel kell mérnie, hogy a területhez kapcsolódik-e olyan számviteli becslés, amely lényeges hibás állítás kockázatát hordozza magával.  A könyvvizsgáló a kockázatbecslési eljárásai során, a gazdálkodó egységnek és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a belső kontrollrendszerének a megismerése révén fel kell mérnie, hogy a területhez kapcsolódik-e olyan számviteli becslés, amely lényeges hibás állítás kockázatát hordozza magával. Az értékeléshez – dokumentált módon - figyelembe kell vennie, hogy:   * milyen mértékben van egy adott számviteli becslés kitéve becslési bizonytalanságnak, * milyen mértékben összetett a számviteli becslés készítése, és * a számviteli becslés módszere milyen mértékben szubjektív, illetve milyen mértékben van jelen a fogékonyság a lényeges hibás állításra vonatkozóan (eredendő kockázat).   Amennyiben jelentős kockázatot tulajdonít a számviteli becsléshez, azonosítania kell olyan kontrollokat, amelyek kezelik az adott kockázatot és értékelnie kell, hogy ezek a kontrollok hatékonyan lettek-e kialakítva, valamint meg kell állapítania, hogy bevezették-e azokat.  Az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás kockázata vonatkozásában, az alábbi eljárások valamelyikét végre kell hajtania:   * könyvvizsgálati bizonyíték szerzése a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező eseményekből * Annak tesztelése, hogy a vezetés hogyan készítette el a számviteli becslést * A könyvvizsgáló pontbecslésének vagy az általa becsült tartománynak a kialakítása   A könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásainak figyelembe kell venniük, hogy minél magasabb a lényeges hibás állítás felmért kockázata, annál meggyőzőbbnek szükséges lennie a könyvvizsgálati bizonyítéknak. |
| 4 | A terület könyvvizsgálata során feltárt hibás állítások kiértékelése és a helyesbítendő hibák összesítő lapjára való felvezetése | ISA 450 / 5-7 | Amennyiben a könyvvizsgáló hibás állítást azonosított a terület vizsgálata során, meg kell kérnie a vezetést, hogy helyesbítse azt. Ha a vezetés nem hajlandó helyesbíteni, akkor a könyvvizsgálónak meg kell ismernie ennek az okát, továbbá mérlegelni kell annak hatását a könyvvizsgálati jelentésre, szükség esetén pedig felül kell vizsgálnia a könyvvizsgálati munkaprogram és a lényegesség megfelelőségét. |
| 5 | A területhez kapcsolódó főlap egyeztetése a számviteli nyilvántartásokkal, valamint a beszámolóval | ISA 230 / 2 | A főlapok jellemzően az adott területhez tartozó főkönyvi számlákat és azok egyenlegeit tartalmazó munkalapok, melyek a beszámoló és a könyvviteli nyilvántartások közötti egyeztetések dokumentálására szolgálnak. |
|  |  |  |  |
|  | **4. Áttekintés** |  |  |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | A dokumentációból ki kell tűnnie, hogy a megbízásért felelős könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt áttekintette a könyvvizsgálati dokumentációt és meggyőződött arról, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett a könyvvizsgálói következtetés levonása (jelentés kibocsátása) céljából | ISA 220 / 31-34;  ISA 230 /  9 (c), | Az áttekintés végrehajtását igazoló dokumentáció elkészítésének eljárását a könyvvizsgáló által alkalmazandó belső MIR szabályzatban szükséges rögzíteni.  Kamarai ajánlás: Minőségirányítási Kézikönyv: 5.1 Az elvégzett munka áttekintése ellenőrző lista  (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** g) pontjánál) |
| 2 | Lényegességi számítások az auditált beszámoló adatai alapján | ISA 450 / 10  ISA 320 / 12-13, | ISA 450/10: *„A nem helyesbített hibás állítások hatásának értékelése előtt a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szerint meghatározott lényegességet annak megerősítése érdekében, hogy az megfelelő marad-e a gazdálkodó egység tényleges pénzügyi eredményeinek összefüggésében.”* |
| 3 | Feltárt hibás állítások összesítése, kiértékelése és kommunikálása | ISA 450 /  5-15 | A könyvvizsgálónak arról is meg kell győződnie, hogy a feltárt, egyedileg vagy a többi állítással összevontan lényeges hibás állítást javította-e a vezetés. A hibás állításoknak a hatását ki kell értékelnie a könyvvizsgálónak.  ISA 450/14: *„A könyvvizsgálónak írásbeli nyilatkozatot kell kérnie a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől arra vonatkozóan, hogy meggyőződésük szerint a nem helyesbített hibás állítások hatásai önmagukban és együttesen lényegtelenek-e a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából. Az ilyen tételek összefoglalását bele kell foglalni az írásbeli nyilatkozatba, vagy csatolni kell ahhoz. „* |
| 4 | Kapcsolt felekkel kapcsolatos eljárások és következtetés | ISA 550 / 25 | ISA 550/25: *„A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény 700. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történő kialakítása során a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy (hiv.: A46. bekezdés):*  *(a) az azonosított kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően számolták-e el és tették-e közzé (hiv.: A47. bekezdés); és*  *(b) hogy a kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek hatásai:*  *(i) megakadályozzák-e azt, hogy a pénzügyi kimutatásokban megvalósuljon a valós bemutatás (valós bemutatást előíró keretelvek esetén); vagy*  *(ii) előidézik-e azt, hogy a pénzügyi kimutatások félrevezetőek (megfelelést előíró keretelvek esetén).”* |
| 5 | Vállalkozás folytatásának elvével kapcsolatos eljárások és következtetés, és ennek kommunikálása | ISA 570 / 9-26 | A standard részletesen taglalja a könyvvizsgálónak a vállalkozás folytatása elv érvényesülésére vonatkozó következtetése megalapozása végett elvégzendő eljárásait és ezzel kapcsolatos feladatait, továbbá a következtetésének a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásait. Ezeket a könyvvizsgálati dokumentációnak tartalmaznia kell. |
| 6 | Végleges (auditált) mérleg és eredménykimutatás egyeztetése a könyvvizsgáló munkapapírjaival | ISA 220 / 40-41;  ISA 230/2,  ISQM2 / 30 | Beleértve:  ISA 220/33: *„A könyvvizsgálói jelentés dátumozása előtt a megbízásért felelős partnernek át kell tekintenie a pénzügyi kimutatásokat és a könyvvizsgálói jelentést, beleértve, ha értelmezhető, a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések leírását, valamint a kapcsolódó könyvvizsgálati dokumentációt annak megállapítása érdekében, hogy a kibocsátandó jelentés megfelelő lesz az adott körülmények között.”*  *Ezen egyeztetések és áttekintés dokumentálásának módját a saját belső MIR szabályzatban szokás meghatározni.* |
| 7 | Elemző eljárások az auditált beszámoló alapján és következtetés | ISA 520 /  5-7 | ISA 520/6: *„A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat végéhez közeli időpontban olyan elemző eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania, amelyek segítséget nyújtanak a könyvvizsgálónak az arra vonatkozó átfogó következtetés kialakítása során, hogy a pénzügyi kimutatások összhangban vannak-e a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről szerzett ismereteivel.”* |
| 8 | Annak ellenőrzése és dokumentálása, hogy a beszámoló a Sztv.-vel és a vállalkozás számviteli politikájával összhangban van. | ISA 700 / 10,13,14,15 | Kamarai ajánlás:  KKV Segédlet munkalapok: 4.7 Kiegészítő melléklet ellenőrző lista munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** c) pontjánál). *Megjegyzés: Az ellenőrző lista Igen/Nem válaszai nem feltétlenül nyújtanak elegendő bizonyítékot, így szükséges lehet azokat szöveges narratívával, más munkalapra történő kereszthivatkozással kiegészíteni, valamint a számviteli politikával való összhangot és következetességet szintén szükséges valamilyen formában dokumentálni.*  A dokumentációnak az alábbiakat is tartalmaznia kell: (ISA 700.14-15)  *„14.Ha a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretelvek szerint készítik, a 12–13. bekezdésben előírt értékelésnek tartalmaznia kell azt is, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást. A könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelésének, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e valós bemutatást, tartalmaznia kell a következők mérlegelését: (Hiv.: A7–A9. bekezdések)*  *(a) a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálása, felépítése és tartalma; és*  *(b) hogy a pénzügyi kimutatások olyan módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket, amellyel megvalósítják a valós bemutatást.*  *15. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, vagy megfelelően ismertetik-e azokat.”* |
| 9 | Kimutatás a könyvvizsgálati megbízásra fordított időről és az annak megfelelőségére vonatkozó könyvvizsgálói (partneri) értékelés dokumentálása | ISA 220 / 25-28 | A megbízás végrehajtására fordított időről a nyilvántartás vezetésének módját, formáját stb. a könyvvizsgáló saját belső MIR szabályzatában szükséges rögzíteni.  A hivatkozott standard előírása értelmében a megbízásért felelős partnernek (könyvvizsgálónak):   * meg kell állapítania, hogy elegendő és megfelelő erőforrásokat és időt bocsátottak rendelkezésre és fordítottak a megbízás végrehajtására, valamint * ha ezeket nem tartja elegendőnek és megfelelőnek, akkor megfelelő intézkedést kell hoznia (beleértve a megfelelő személyekkel való kommunikációt) további vagy alternatív erőforrások bevonására, és * felelősséget kell vállalnia a megbízásért felelős munkacsoport részére biztosított erőforrások (beleértve az időt is) megfelelő felhasználásáért, a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel.   *Megjegyzés:* *A fenti értékelésnél a megbízó társaság tevékenységének bonyolultságát, méretét, ellenőrzési rendszerének hatékonyságát stb. szükséges figyelembe venni.* |
| 10 | Kommunikáció az irányítással megbízott személyek felé a könyvvizsgálat jelentős megállapításairól  (amennyiben van a kommunikációra okot adó körülmény vagy követelmény) | ISA 260/ 6-7., 9-13., 16-23.,  ISA 265, ISA 230 /10,  ISA 705 /30,  ISA 240 /47 | A kötelező kommunikáció körébe tartoznak (a teljesség igénye nélkül) a következők:   * A belső kontroll jelentős hiányosságait érintő megállapítások könyvvizsgáló általi írásbeli kommunikációja, mely a könyvvizsgálati dosszié részét képezi. (ISA 265/9, A13). * „A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba a vezetés, az irányítással megbízott személyek, a felügyeletek és mások felé tett, csalással kapcsolatos kommunikációt.” (ISA 241/47) * „Ha a könyvvizsgáló várhatóan minősíti a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményt, kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé azokat a körülményeket, amelyek a várható minősítéshez vezettek, valamint a minősítés szövegezését. (Hiv.: A27. bekezdés)” (ISA 705/30) |
| 11 | A megbízási dokumentációból ki kell tűnnie, hogy a könyvvizsgáló következtetését alátámasztó eljárások végre lettek hajtva a jelentés dátumának napjáig, továbbá a dokumentáció az előírt 60 napos határidőig elkészült, valamint az előírásoknak megfelelően archiválásra került | MNKS 31.  ISA 230/7, 13-15  Kkt. 48/A, 48/E | A könyvvizsgálati dokumentációt a független könyvvizsgálói jelentés aláírásának napjától számított hatvan napon belül le kell zárni és elektronikus formában archiválni kell.  Ezt követően a könyvvizsgálati dokumentációban módosítás nem történhet.  A könyvvizsgálati dokumentációt az archiválást követően legalább 8 évig meg kell őrizni. Az elektronikus formában történő archiválást a 2025. üzleti évi beszámolók könyvvizsgálati dokumentációi vonatkozásában kell először alkalmazni. |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  | **5. Jelentéskészítés** |  |  |
|  | **Dokumentum / dokumentáció** | **Szabályozás ref** | **Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás** |
| 1 | Teljességi nyilatkozat | ISA 580 /  6-20 | A könyvvizsgálói jelentés kiadását megelőzően be kell szerezni a vezetés teljességi nyilatkozatát.  ISA 580/14: *„Az írásbeli nyilatkozatok dátumának a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumához lehető legközelebb eső, de nem azt követő időpontnak kell lennie. Az írásbeli nyilatkozatoknak a könyvvizsgálói jelentésben megjelölt valamennyi pénzügyi kimutatásra és időszakra vonatkozniuk kell. (Hiv.: A15–A18. bekezdések)”*  Ajánlás:   * Teljességi nyilatkozat minta (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** e) pontjánál) * a Szakértői Bizottság iránymutatása a beszámoló, a teljességi nyilatkozat és a könyvvizsgálói jelentés dátumozásának összhangjáról. (Lásd a jelen táblázat alatti **Hivatkozások** d) pontjánál).   A standardok által kötelezően előírt nyilatkozatokon túl a könyvvizsgáló szükségesnek ítélheti további írásbeli nyilatkozatok beszerzését a pénzügyi kimutatások szempontjából releváns egyéb könyvvizsgálati bizonyítékként, vagy a pénzügyi kimutatásokban szereplő egy vagy több konkrét állítás alátámasztása céljából. Az ilyen további nyilatkozatok belefoglalhatók a Teljességi nyilatkozatba, vagy külön írásbeli nyilatkozatok formájában is megkérhetők. |
| 2 | Könyvvizsgálói jelentés | ISA 700, ISA 701, ISA 705, ISA 706, ISA 710, ISA 720, MNKS  36-41., Számviteli tv. 156.§ (5) bekezdés  Kkt. 23/A | Amennyiben az alábbi bekezdések alkalmazása szükséges vagy kötelező, akkor azok megfelelő megfogalmazására és a jelentésben való megfelelő elhelyezésükre is figyelni kell:  - Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések bekezdés (tőzsdén jegyzett cégeknél kötelező)  - Egyéb információk bekezdés  - A vállalkozás folytatásával kapcsolatos lényeges bizonytalanság (mint speciális figyelemfelhívó bekezdés)  - Figyelemfelhívó bekezdés  - Egyéb kérdések bekezdés (pl. ha az előző időszak nem volt könyvvizsgálva)  - Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről bekezdés (pl. számviteli szétválasztás)  A kamarai tag könyvvizsgáló köteles a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátása során kiadott független könyvvizsgálói jelentését elektronikus okiratban kiállítani és azt elektronikusan aláírni, valamint időbélyegzővel ellátni. A könyvvizsgálói jelentés elektronikus okiratban történő kiállítása, aláírása, valamint időbélyegzővel történő ellátása vonatkozásában részletesen a kamara Elektronikus aláírás szabályzatarendelkezik *(„Magyar Könyvvizsgálói Kamarafüggetlen könyvvizsgálói jelentés elektronikus okiratban történő kiállításáról és az ahhoz szükséges elektronikus aláírás alkalmazásáról szóló szabályzata”).* |
| 3 | Vezetői levél (ha a könyvvizsgáló kiadott vezetői levelet) | ISA 260/16  ISA 265 | A vezetés és az irányítással megbízott személyek felé tett írásbeli kommunikáció, mely rendszerint a következőket foglalja magában:   * a belső kontroll jelentős hiányosságaira és gyengeségeire vonatkozó megállapítások, * a könyvvizsgálói jelentésre hatással nem volt, de a vezetés számára jelentőséggel bíró egyéb megállapítások és azokhoz kapcsolódó lehetséges jövőbeni kockázatok kommunikálása, * olyan jelzések, amelyek a vezetést és az irányítással megbízott személyeket segíthetik a saját felelősségük teljesítésében. |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  | **Hivatkozások** |  |  |
| a | [Ellenőrző lista az ügyfél és megbízás elfogadásához/megtartásához](https://mkvk.hu/hu/szervezet/bizottsagok/szakertoi/kozlemenyek/ajanlas-megbizasugyfel-elfogadasi-dontes-dokumentalasahoz) |  |  |
| b | [Megbízási szerződésminta](https://mkvk.hu/szervezet/bizottsagok/szakertoi/kozlemenyek/megbizasi_szerzodes_20180207) |  |  |
| c | [KKV Segédlet munkalapok](https://mkvk.hu/hu/szervezet/bizottsagok/szakertoi/kozlemenyek/kisebb-gazdalkodo-egysegek-konyvvizsgalatarol-szolo-modszertani-segedletben-szereplo-munkalapok-elerhetok-szerkesztheto-formaban) |  |  |
| d | [Teljességi nyilatkozat dátumozása kapcsán Szakértői Bizottság álláspontja](https://mkvk.hu/bundles/csmssite/mkvk/uploads/userfiles/files/hu/letolthetoanyagok/Bizottsagok/szakeroi/SZB_allasfoglalas_kvoi_jelentes_datumozasarol.pdf) |  |  |
| e | [Teljességi nyilatkozat minta](https://mkvk.hu/bundles/csmssite/mkvk/uploads/userfiles/files/hu/letolthetoanyagok/Bizottsagok/szakeroi/kozlemenyek/Teljessegi_nyilatkozat_minta_20180413.docx) |  |  |
| f | [KKV módszertani segédlet](https://mkvk.hu/hu/tudastar/utmutatok/frissites-kkv-konyvvizsgalati-modszertani-segedlet) |  |  |
| g | [Minőségirányítási Kézikönyv](https://mkvk.hu/hu/szervezet/bizottsagok/szakertoi/kozlemenyek/megjelent-az-asszisztens-nelkul-egyedul-dolgozo-konyvvizsgalok-belso-minosegiranyitasi-rendszerenek-kidolgozasat-segito-kezikonyv) |  |  |
|  | KKV |  |  |