



A könyvvizsgálati dokumentáció tartalma

Barsi Éva
Szakmai alelnök



A. A könyvvizsgálati dokumentáció célja, tartalma, részei

1. Ügyfélelfogadás, megtartás
2. Tervezés és végrehajtás
 - a) *Tervezés – a kontrollok vezetés általi felülírása*
 - b) *Tervezés – a csalás kockázata az árbevétel elszámolásban*
 - c) *Végrehajtás*



3. Könyvvizsgálati bizonyítékok

- a) Szakmai megítélések*
- b) Ügyféltől származó bizonyítékok*
- c) Könyvvizsgáló által készített munkapapírok*
- d) Mintavételezés*

4. Áttekintés, következtetések levonása

B. Gyakorlati példák

C. Archiválás és megőrzés

D. Elérhető segédletek



A KÖNYVVIZSGÁLATI DOKUMENTÁCIÓ CÉLJA, TARTALMA, RÉSZEI

A könyvvizsgálat célja

„A könyvvizsgálat során célunk **kellő bizonyosságot** szerezni arról, hogy az éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár **csalásból**, akár **hibából** eredő **lényeges hibás állítást**”

Kellő $\neq$ abszolút

Csalás vagy hiba – szándékosság a kérdés

Ebből eredő lényeges hibás állítás

Mi a dokumentáció célja?

Papíron
vagy
szoftverrel?

A könyvvizsgálói jelentés alátámasztása

Az elvégzett munka és az abból levont következtetések összefoglalása

Ezzel tudja a könyvvizsgáló bizonyítani, hogy elegendő és megfelelő eljárásokat végzett a véleménye alátámasztására a standardokkal összhangban

Ki fogja nézni ezt a dokumentációt?

befejezett megbízás
ellenőrzésekor a
könyvvizsgáló által
felkért ellenőr

esetleges
peres ügyben
a bíró,
igazságügyi
szakértő

átalakuláskor a
független
könyvvizsgáló

minőségellenőr

következő
könyvvizsgáló
a
nyitóegyenleg
vizsgálatakor

Mit tartalmazzon a dokumentáció?

A könyvvizsgálói **jelentés alátámasztása**, az elvégzett **munka** és az abból levont **következtetések** összefoglalása

A dokumentációs kötelezettséget elsősorban a nemzetközi könyvvizsgálati standardok szabályozzák

Nem minden esetben mondják ki explicit módon, hogy mit szükséges a könyvvizsgálati dokumentációba belefoglalni

Ilyen esetben a könyvvizsgálónak szakmai megítélést kell alkalmaznia, hogy mely könyvvizsgálati eljárást és milyen módon dokumentál, illetve mely könyvvizsgálati bizonyítékot őriz meg

A dokumentációs alapelveket és megfontolásokat a könyvvizsgálónak a **saját MIR szabályzatában** kell rögzíteni

Mit tartalmazzon a dokumentáció?

Nem tudunk egyetlen olyan konkrét ellenőrző listát összeállítani, amely bármely megbízásra nézve biztosítani tudná a dokumentáció elegendőségét és megfelelőségét

Az ügyfelek és a megbízások különbözősége, sajátosságai, az eltérő és egyedi megbízási- és könyvvizsgálati kockázatok és a könyvvizsgálati eljárások hatással vannak a könyvvizsgálói véleményt alátámasztó könyvvizsgálati dokumentáció jellegére és terjedelmére

DE

Készül egy általános ellenőrző lista, ami összefoglalja a standardokban, jogszabályokban található dokumentációs előírásokat – várhatóan augusztus végén fogadja el az SZB

1. A megbízás elfogadása

	Dokumentum / dokumentáció	Szabályozás <u>ref</u>	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	Kamarai ajánlás: Ellenőrző lista az ügyfél és a megbízás elfogadásához/megtartásához (Lásd a jelen táblázat alatti Linkek 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 állásának igazoló összefoglaló és következtetés	Kkt. 62. § (8)	Kamarai ajánlás: Ellenőrző lista az ügyfél és a megbízás elfogadásához/megtartásához (Lásd a jelen táblázat alatti Linkek a pontjánál)
1.c	Könyvvizsgálati munkacsoport tagjainak függetlenségi nyilatkozata(i) a megbízás vonatkozásában (a megbízás elfogadásával/megtartásával összefüggésben)	ISA 220 / 16-20	
2	A könyvvizsgáló megbízatásának dokumentumai: a) könyvvizsgáló megválasztására vonatkozó legfőbb szervei határozat b) könyvvizsgálói elfogadó nyilatkozat c) megbízási szerződés	Ptk. 3:130. § <u>Ctv.</u> 1.sz. melléklet I/7.a ISA 210 / 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 Linkek b pontjánál)
	Könyvvizsgáló cégbírósaági bejegyzésének		

A dokumentáció részei

1. a megbízás elfogadásával / megtartásával összefüggésben elvégzett könyvvizsgálati eljárások dokumentumai, munkapapírai (pl. ellenőrző listák, függetlenségi nyilatkozatok, azonosított függetlenségi veszélyek elhárítására tett intézkedések dokumentálása, szakértelem felmérését igazoló munkalap, stb.),
2. a könyvvizsgáló által megtervezett és végrehajtott könyvvizsgálati eljárások nyilvántartása,
3. a könyvvizsgáló által levont következtetések alátámasztásához megszerzett bizonyítékok nyilvántartása,
4. a levont következtetések nyilvántartása, és
5. a Kkt. vagy a standardok által tételesen előírt kérdéseknek a nyilvántartása, ezek dokumentumai.

A.1.

ÜGYFÉLELFOGADÁS
ÉS MEGTARTÁS

1. Ügyfélelfogadás, megtartás

A megbízás elfogadásának és a megbízási feltételeknek a dokumentumai közül mit kell megőrizni?

a megbízási szerződés eredeti példányát,
mivel az a könyvvizsgáló és az ügyfél
közötti jogviszonyt keletkeztető okirat

a megbízási szerződés alapját képező
legfőbb szervi határozatot a könyvvizsgáló
megválasztásáról

a könyvvizsgáló
elfogadó nyilatkozatát

Mindhárom okirat – a hazai törvényi szabályozás előírásai alapján – kötelező,
hogy létezzen

A.2.

TERVEZÉS ÉS
VÉGREHAJTÁS

2. Tervezés és végrehajtás

A könyvvizsgáló által megtervezett és végrehajtott könyvvizsgálati eljárások nyilvántartása magában foglalja például

- a kockázatfelmérés és a tervezés dokumentumait (beleértve a könyvvizsgálati stratégiát, a tervezési memorandumot, a kockázati mátrixot, a lényegesség számítást, a részletes könyvvizsgálati tervet),
- ideértve a csalás kockázatának felmérését és értékelését,
- mindazon munkalapokat, amelyekkel a könyvvizsgáló demonstrálni tudja a megtervezett eljárások végrehajtását, azok eredményeit és kiértékelését
- konzisztencia...

A csalás kockázata

Mit értünk csaláson?

Btk 373 (1) Aki jogtalan haszonszerzés végett mászt tévedésbe ejt vagy tévedésben tart, és ezzel kárt okoz, csalást követ el.

A könyvvizsgálónak

- Nem feladata a jogi minősítést vizsgálni
- Azzal a csalással van dolga, ami lényeges hibás állításhoz vezet a beszámolóban

A csalás kockázata - tervezés

- Hogyan és hol merülhet fel csalásból eredő lényeges hibás állítás?
- Eredmény menedzsment azonosítása
- Külső vagy belső tényezők mérlegelése, melyek ösztönzést, nyomást, lehetőséget teremtenek (a háromszög)
- Vezetés és a munkavállalók viselkedésében, életvitelében bekövetkezett szokatlan változás
- Kontrollok vezetés általi felülírása kockázatának mérlegelése
- Csalás kockázata az árbevétel elszámolásában
- Kiszámíthatatlanság elemének beépítése a végrehajtandó könyvvizsgálati eljárásokba (az ügyfél számára kiszámíthatatlan!)

A csalás kockázata – miért?

Csalás elemei:

- ösztönzés/nyomás a várt cél elérésére
- felismert lehetőség (belső kontrol felülírható)
- a tett igazolása (némelyek képesek megindokolni)

Egyetlen elem előfordulása nem jelent csálási kockázatot.

Jellemzően a motivációnak és a lehetőségnek kell jelen lennie.



A csalás kockázata

A könyvvizsgálónak azzal a csalással van dolga, ami lényeges hibás állításhoz vezet a beszámolóban

- Eszközök elsikkasztása
- Beszámolóképzítés során elkövetett

Ezekre:

- azonosítsa és felmérje a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állításainak kockázatait,
- elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a csalásból eredő lényeges hibás állítás becsült kockázatairól a megfelelő válaszok megtervezésén és megvalósításán keresztül,
- megfelelően válaszoljon az azonosított vagy gyanított csalásra



**BESZERZÉSI
ELJÁRÁSBAN
ÖSSZEJÁTSZÁS**

**VALÓS TELJESÍTÉS
NÉLKÜLI SZÁMLÁK
LEKÖNYVELÉSE**

**FEKETÉN ALKALMAZOTT
MUNKAVÁLLALÓK**

**CSALÓK MEGTÉVESZTÉSSEL
ÁTUTALTATNAK PÉNZT EGY
BANKSZÁMLÁRA**

**LEJÁRT TERMÉKEN
ÁTRAGASZTJÁK A
LEJÁRATI CÍMKÉT**

**FONTOS VEVŐ
LUXUSNYARALTATÁSA A CÉG
KÖLTSÉGÉN**

A csalás kockázata

Szakmai szkepticizmus

A könyvvizsgáló olyan hozzáállása, amely magában foglalja

- a kétkedést,
- az olyan jelenségekkel kapcsolatos éberséget, amelyek hiba vagy csalás miatti lehetséges hibás állítást jelezhetnek,
- a könyvvizsgálati bizonyítékok kritikus értékelését.
- a teljes könyvvizsgálati folyamat során

A csalás kockázata – kovenánsok

Az ügyfélnek jelentős bankhitele van. A hitelszerződés alapján bizonyos pénzügyi mutatókat el kell érnie ahhoz, hogy a bank ne mondja fel a szerződést. Az előzetes beszámoló alapján ezek a mutatók nem teljesülnek.

A mutatók: üzemi eredmény/árbevétel %, működő tőke.

Milyen ötletei lehetnek az ügyfélnek a számviteli politika és a beszámoló módosítására azért, hogy teljesüljenek a mutatók?

A család kockázata – mi a cél?

Mit akarnak elérni?

- Üzemi eredmény/árbevétel mutató nőjön
 - Üzemi eredmény ↑
 - Árbevétel ↓
- Működő tőke szintje magasabb legyen
 - Forgóeszközök ↑
 - Rövid lejáratú kötelezettségek ↓



**TÁRGYI ESZKÖZÖK HASZNOS
ÉLETTARTAMÁNAK
HOSSZABBÍTÁSA**

**ALAPÍTÁS-ÁTSZERVEZÉS KTGEINEK
AKTIVÁLÁSA**

**PERES ÜGYRE KÉPZETT
CÉLTARTALÉK CSÖKKENTÉSE**

**KÉSZLET ÉRTÉKVESZTÉS
VISSZAÍRÁSA**

**KÖLTSÉGSZÁMLÁK NEM
TELJESKÖRŰ ELHATÁROLÁSA**

**T ÁRBEVÉTEL K
ANYAGKÖLTSÉG**

PRÉMIUMELHATÁROLÁS ELFELEJTÉSE

LELTÁRHIÁNY NEM KÖNYVELÉSE

**UTÓLAGOS VEVŐI
BÓNUSZOK CSÖKKENTÉSE**

**DECEMBERI ÁRBEVÉTEL
TÉTELEKET A KÖVETKEZŐ ÉVBEN
SZÁMOLJA EL**

A csalás kockázata

Milyen területeken tudott az ügyfél „kreatív” lenni?

Becslések - számviteli politika változások, nem a vezetés legjobb tudásán alapuló, elfogult számítások

Könyvelési tételek - kihagyás, furcsa tételek rögzítése, nem valós tételek rögzítése

Hogy tud erre a könyvvizsgáló felkészülni, eljárásokat tervezni?

A kontrollok vezetés általi felülírása

minden könyvvizsgálaton jelentős kockázat!

Függetlenül attól, hogy hogyan értékeli a könyvvizsgáló ezt a kockázatot, az alábbiakat kell végrehajtania:

1. Tesztelje a főkönyvi könyvelések és beszámoló szintű módosítások megfelelőségét
2. Tekintse át a számviteli becsléseket (visszamenőlegesen is, az előző éveket)
3. Szokatlan ügyletek azonosítása (gazdasági előnyét a társaságra nézve nem lehet látni)

A kontrollok vezetés általi felülírása

Könyvelési tételek vizsgálatának kiválasztási szempontjai:

- Csalás kockázatának melyik tételek jobban kitettek – pl. becslések, árbevétel elhatárolások, vezetői prémiumok
- Mi a főkönyvi feladások folyamata, jóváhagyások, ellenőrzések? Négy szem elve megvalósul?
- Manuális, automatizált, mindkét féle tételek vannak?
- A felhasználók köre, aki könyvelhet?
- Normál üzletmeneten kívül feldolgozott tételek

A csalás kockázata – könyvelési tételek vizsgálata

A könyvelési tételek ellenőrzése során a könyvvizsgáló első lépésként ellenőrizte a könyvelési lista teljességét (tavalyi záróegyenleg + idei könyvelések = idei záróegyenleg), nem talált eltérést.

Milyen kritériumokat lehet meghatározni, amik alapján leszűri a könyvelési tételeket esetleges csalás azonosítása céljából?



**T ÁRBEVÉTEL
KÖNYVELESEK**

**SZOKATLAN
ELLENPÁROK**

**EGYENLEGGELEL BÍRÓ
TECHNIKAI SZÁMLÁK**

**HIÁNYOS MEGNEVEZÉSŰ
KÖNYVELÉSI TÉTELEK**

**999 VÉGŰ TÉTELEK (ÉPP
VALAMILYEN
JÓVÁHAGYÁSI
ÉRTÉKHATÁR ALATT)**

RITKÁN HASZNÁLT FŐKÖNYVI SZÁMLÁK

**OLYAN FELHASZNÁLÓK
KÖNYVELÉSEI, AKIKNEK NEM
KELLENE KÖNYVELNIÜK
MUNKAKÖRÜKBŐL ADÓDÓAN**

VISSZADÁTUMOZOTT KÖNYVELÉSI TÉTELEK

**SZOKATLAN MEGNEVEZÉSŰ
TÉTELEK**

**ISMÉTLŐDŐ ÖSSZEGŰ
KÖNYVELÉSEK**

**HÉTVÉGI, ÜNNEPNAPI,
ÉJSZAKAI KÖNYVELÉSEK**

A család kockázata – az árbevétel elszámolásában

minden könyvvizsgálaton jelentős kockázat

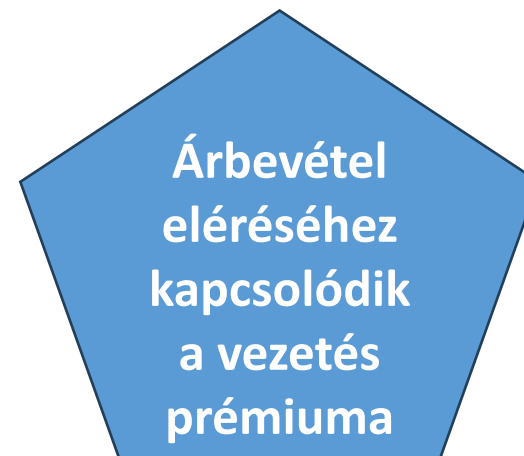
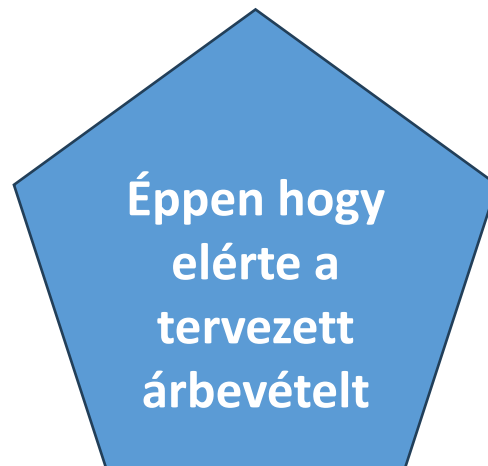
DE

vannak esetek, amikor – megfelelő indoklással – ettől el lehet tekinteni

- az árbevétel 12 havi bérleti díjból áll, ami a szerződésből egyszerűen újraszámolható,
- az árbevétel a költségek meghatározott árréssel történő továbbszámlázásából áll,
- a cég közszolgáltatást végez, nem a nyereség elérése a célja, hanem a közszolgáltatás megfelelő minőségű nyújtása.

Könyvvizsgálati eljárások – árbevétel

A könyvvizsgáló munkaprogramot (eljárásokat) állít össze az árbevétel ellenőrzésére



Az értékesítési árakat többféle, utólagos mennyiségi és számlában adott kedvezmény is módosítja. Előfordul, hogy nagyobb vevőknek egyedi áron adnak el, az ügyvezető jóváhagyásával.

Könyvvizsgálati eljárások

teljesség

elhatárolás

Csalás kockázata az árbevétel elszámolásban – tudjuk azt mondani, hogy kizárható?

Melyik állítások érintettek?

előfordulás

pontosság

besorolás

Hogy tudhatott a vezetés belenyúlni a számokba azért, hogy teljesüljön az árbevétel terv?

Milyen eljárásokkal tudjuk ezeket a „belenyúlásokat” felfedezni?

Kell további eljárásokat végezni, a csalás kockázatától eltekintve?



**VEVŐ EGYENLEGKÖZLÉS (NEM
VALÓS VEVŐSZÁMLÁK
KIÁLLÍTÁSÁNAK KOCKÁZATÁRA)**

**ÁRBEVÉTELLEL KAPCSOLATOS
VEGYES KÖNYVELÉSI
TÉTELEKRE SZŰRÉS A TELJES
KÖNYVELÉSI LISTÁBÓL**

**ÁRBEVÉTEL ÉS ÁRRÉS
TERMÉKCSOPORTONKÉNTI
ELEMZÉSE ELŐZŐ
ÉV/TÁRGYÉV**

**FORGALOM
VISSZAIGAZOLTATÁS
A VEVŐKKEL**

**Q4-ES VEVŐSZÁMLÁK
MINTAVÉTELES TESZTJE
(SZÁLLÍTÓLEVÉL,
MEGRENDELÉS, ÁRAT
SZERZŐDÉSHEZ/EGYEDI
MEGÁLLAPODÁSHOZ)**

**KISZÁMÍTHATATLANSÁGI
ELEMKÉNT AZ ÚJ VEVŐK
KISEBB ÉRTÉKŰ
SZÁMLÁINAK TESZTELÉSE**

**ALÁÍRT VEVŐI SZERZŐDÉSEK
MEGLÉTÉNEK ELLENŐRZÉSE**

Könyvvizsgálati eljárások - egyenlegközlés

- Külső felektől származó írásbeli bizonyíték a legerősebb könyvvizsgálati bizonyíték



- Banki egyenlegközlés – sokkal erősebb bizonyíték, mint a záró/nyitó bankkivonathoz egyeztetés, pl. mérlegen kívüli tételek, banki aláírók
- Mi a teendő eltérés esetén?
- Elképzelhető, hogy a vezetéssel összejátszó harmadik fél hamis egyenleg visszaigazolást küld a könyvvizsgálónak. Ha fennáll a harmadik felekkel való összejátszás veszélye, nem támaszkodunk az egyenlegközlésre

Könyvvizsgálati eljárások – banki egyenlegközlés

- Banki egyenlegközlésnél a visszaérkezett egyenlegközlőn szerepel 2 ezer Ft egyenleggel egy olyan bankszámla, ami nincs a könyvekben. A vezetés elmondása szerint elfelejtettek főkönyvi számlát nyitni ennek a bankszámlának, mert nagyon ritkán van rajta tranzakció, ebben az évben csak egy utalás volt.
- A 2 ezer Ft nem jelentős, de fennáll a kockázata, hogy további, nem könyvelt bankszámlák létezhetnek. A könyvvizsgáló ezt követően bekérte a teljes éves tranzakciós listát a banktól erre a számlára vonatkozóan, és további eljárásokat végzett arra, hogy megbizonyosodjon róla, hogy nincs más olyan bankszámla, ami nem szerepel a könyvekben.

A csalás kockázata - kiszámíthatatlanság



Változtatunk a könyvvizsgálati eljárások jellegén, ütemezésén és terjedelmén az előző évhez képest

A csalás kockázata - kiszámíthatatlanság



Jelleg pl:

- Egyes eszközök fizikai szemrevételezése
- Számítógéppel támogatott könyvvizsgálói módszerek alkalmazása
- Külső megerősítések vevőktől szerződéses feltételekre, interjú pl. értékesítési munkatársakkal

A csalás kockázata - kiszámíthatatlanság



Ütemezés megváltoztatása, pl:

- Évközi vizsgálat vagy évvégi vizsgálat során teszteljünk adott tételeket
- Vizsgálat időzítésének megváltoztatása – ld következő példát

A család kockázata - kiszámíthatatlanság

Az ügyfél december 21-én eladta a késztermék készlete jelentős részét harmadik félnek. A könyvvizsgálatra az eredetileg tervezett január közepe helyett február végén került sor.

A könyvvizsgáló a fordulónapot követő események vizsgálata során észrevette, hogy a december 21-én értékesített készleteket február közepén visszavásárolta az ügyfél.

Kiszámolta, hogy ekkora mennyiségű késztermék elszállításához hány hűtőkamionra lett volna szükség. Ellenőrizte a telephely be- és kiléptető rendszerét, nem volt nyoma jelentős áruszállításnak sem december 21-én, sem később.

A csalás kockázata - kiszámíthatatlanság

A vezetés szerint azért nem volt szállítás, mert az értékesítés ugyan megtörtént, de a vevő kérésére a készterméket a társaság telephelyén tárolták.

Végül kiderült, hogy a késztermék készlettel minőségi problémák voltak, jelentős értékvesztést kellett volna rá elszámolni. A vezetés ehelyett külső félnek papíron eladta a késztermékeket, majd – a könyvvizsgálat után – vissza akarta vásárolni.

A csalás azért derült ki, mert az ügyfél által számítotttnál később került sor a könyvvizsgálatra.

A csalás kockázata - kiszámíthatatlanság

Terjedelem megváltoztatása, pl:



- Mintaszám növelése
- Vevőkkel nemcsak az egyenleget, hanem az éves forgalmat is visszaigazoltatja a könyvvizsgáló
- Új vevőknek történt decemberi kiszámlázások alátámasztottsága
- Hány helyre megy el a könyvvizsgáló megfigyelni a leltározást
- Nem rögzített kötelezettségek vizsgálatát a szokásosnál alacsonyabb küszöbértékekkel végzi a könyvvizsgáló

A.3.

KÖNYVVIZSGÁLATI
BIZONYÍTÉKOK

3. Könyvvizsgálati bizonyítékok

„A könyvvizsgálónak olyan könyvvizsgálati dokumentációt kell készítenie, amely elegendő ahhoz, hogy az adott könyvvizsgálattal korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt könyvvizsgáló megértse...” (ISA 230.8)

3.a. Szakmai megítélések

Ez a meghatározás egyértelműen magában hordoz egyfajta szakmai megítélést, ami a könyvvizsgálati munkának egyébként is alapvető jellemzője

A könyvvizsgálati dokumentáció elegendőségét (a standardokban lévő dokumentálási követelményeknek való megfelelést) az adott megbízásért felelős könyvvizsgálónak kell megítélnie.

A megítélésnél kulcsfontosságú, hogy a dokumentáció egy másik, a megbízástól független könyvvizsgáló (pl. ellenőr) általi megértéshez és vélemény formáláshoz elegendő kell, hogy legyen

3.a. Szakmai megítélések – ISA230

Mikor dokumentáljuk a szakmai megítélés alkalmazását (ha a kérdések és a megítélések jelentősek):

- a könyvvizsgáló következtetésének indoklása, amikor valamely követelmény előírja, hogy a könyvvizsgálónak „mérlegelnie kell” bizonyos információkat vagy tényezőket, és a mérlegelés jelentős az adott megbízás összefüggésében
 - *Pl. vállalkozás folytatása körüli bizonytalanság*
 - *Pl. egymásnak ellentmondó információk (raktáros vs könyvelő)*
- a könyvvizsgáló által a vezetés szubjektív megítélésének körébe tartozó kérdések észszerűségére vonatkozóan levont következtetések alapja
 - *Pl. becslések, pl. értékvesztések, céltartalékok, hasznos élettartam, piaci érték*
 - *Pl. számviteli politika változtatás*

3.a. Szakmai megítélések – ISA230

- a könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelésének alapja, hogy egy adott számviteli becslés és a kapcsolódó közzétételek észszerűek-e vagy hibás állítást tartalmaznak-e
 - *Pl. értékvesztések, céltartalékok, hasznos élettartam, piaci érték*
- valamely dokumentum hitelességére vonatkozóan levont következtetés alapja, ha további vizsgálatot (mint például szakértő vagy megerősítési eljárások megfelelő használata) hajtanak végre olyan körülményekre válaszul, amelyek nyomán a könyvvizsgáló úgy gondolja, hogy a dokumentum esetleg nem hiteles
 - *Konkrét eset – ukrán őstermelők által ugyanazon kézírással, ugyanazon fax számról visszaigazolt adott előlegek*

3.a. Kapott dokumentum valódisága

Magyar cég gabonával kereskedik, a volt szovjet köztársaságokban, főleg Ukrajnában megtermelt gabonát értékesít a fejlett országokban.



A könyvvizsgáló egyenlegközöltette az adott előlegeket, amik jelentős összeget képviseltek a mérlegben. A visszaérkezett válaszokon feltűnt, hogy néhány válaszlap ugyanazzal a kézírással lett kitöltve és ugyanarról a faxszámról küldték őket.

A könyvvizsgáló csalást gyanított

3.a. Kapott dokumentum valódisága

Ukrán őstermelők nem értették, hogy mi az egyenlegközlő célja, nem tudtak angolul

A társaság egyik regionális irodájában az ügyintéző gyűjtötte össze az egyenlegközlőket, ő töltötte ki, egyeztette az adatokat az őstermelőkkel, aláíratta velük, és a saját irodai faxszámáról küldte vissza őket.

További eljárásokkal meggyőződött róla a könyvvizsgáló, hogy valóban ez történt

3.a. Szakmai megítélések – ISA230

A szakmai megítélés alkalmazása során dokumentálni szükséges

- a felhasznált információkat vagy tényezőket és
- azt, hogy azokat a könyvvizsgáló miért tartja észszerűek (pl.: összehasonlítás más viszonyítási alappal),

mert ez biztosítja azt, hogy – amennyiben azok nem ellentétesek könyvvizsgálati bizonyítékokkal – akkor a másik könyvvizsgáló sem jut majd más következtetésre.

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok

A könyvvizsgálat során az ügyfél számos dokumentumot ad át a könyvvizsgálónak.

Nem csak az elektronikus vagy papíros formátumban átadott anyagok minősülhetnek jelentősnek a könyvvizsgálat szempontjából, hiszen előfordul, hogy egy szóbeli megbeszélés során oszt meg fontos adatot az ügyfél.

Mind az ügyfél által átadott írásos bizonyíték, mind az ügyfél által átadott szóbeli információ tekintetében a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy mit foglal bele a könyvvizsgálati dokumentációba

- *Pl. a könyvvizsgálat előrehaladásáról, a még hiányzó anyagokról, határidőkről szóló megbeszélések jegyzeteit nem feltétlenül kell betenni a dokumentációba*

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok

Az ügyfél legalapvetőbb számviteli nyilvántartása a főkönyv. A könyvvizsgálónak dokumentáltan meg kell győződnie arról, hogy a főkönyv egyezik a beszámolóval, így a főkönyvet – valamilyen formában – meg kell őriznie.

Ha többször módosul a főkönyv, nem szükséges minden változatot megőrizni, de a dokumentációnak demonstrálnia kell, hogy a végleges főkönyv egyezik a beszámolóval vagy abból levezethető.

Tartalmaznia kell a dokumentációnak, hogy az egyes elvégzett könyvvizsgálati eljárások mely főkönyvi egyenleg/tétel ellenőrzéséhez kapcsolódnak.

„a könyvvizsgáló dokumentációjának demonstrálnia kell, hogy a pénzügyi kimutatásokban lévő információk egyeznek a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal vagy levezethetők azokból, beleértve közzétételek egyezését vagy levezetését, akár a főkönyvön és az analitikákon belülről, akár azokon kívülről szerzik be az ilyen információkat.” (ISA 330.30)

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok - főkönyv

A főkönyvből összeállított főlap (a főkönyvre való megfelelő hivatkozásokkal) szintén alkalmas arra, hogy általa demonstrálni lehessen a főkönyvnek a beszámolóval való egyezőségét vagy levezethetőségét.

Így a főkönyvet helyettesítő és tartalmában a főkönyvvel megegyező alátámasztó dokumentuma lehet ez is a beszámolónak.

Ez szintén egy példa a dokumentálás olyan módjának, amikor a könyvvizsgáló nem magát az ügyféltől kapott dokumentumot tárolja el és őrzi meg a könyvvizsgálati dokumentációban, hanem azt az általa előállított munkapapírt, amelyre az ügyféltől kapott dokumentum adatait áttette, átírta.

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok - analitikák

A főkönyvi kartonok és az analitikus nyilvántartások a főkönyvet hivatottak alátámasztani és az egyes számlaegyenlegek és ügyletcsoportok vizsgálatának alapidokumentumai.

Ezeknek a könyvvizsgálati dokumentációba történő foglalása szakmai megítélést igényel.

Ha a könyvvizsgáló valamely számlaegyenleget vagy ügyletcsoportot jelentősnek minősít (= lényeges hibás állítás előfordulásának kockázatát azonosította) és végrehajtja a releváns könyvvizsgálati eljárásokat, de nem őrzi meg az alátámasztó analitikát/kartonokat, akkor fennállhat a kockázata, hogy a könyvvizsgálati dokumentáció nem tudja kellőképpen alátámasztani a következtetést, amely egyébként a könyvvizsgálói véleménynek is az alapjául szolgál

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok - analitikák

Az analitika/karton megőrzése önmagában nem feltétlenül elegendő ahhoz, hogy kellőképpen alátámassza a könyvvizsgálói következtetéseket

Legalább ugyanennyire fontos, hogy az ezek felhasználásával elvégzett könyvvizsgálói eljárások is megfelelően dokumentálva legyenek.

Pl. ha a könyvvizsgáló a nyitott vevőkövetelések korosságát vizsgálja, akkor a könyvvizsgálati eljárást és a kapcsolódó következtetést önmagában nem támasztja alá a vevő analitika.

De ha a könyvvizsgáló a korosság vizsgálatához táblázatot/kalkulációt készít az analitikából, amit összekapcsol az analitikával és ennek segítségével vonja le a következtetéseit, az már megfelelő demonstrálása lehet a beszámoló és a számviteli nyilvántartások közötti összefüggésnek és a könyvvizsgálói következtetés levonásának.

3.b. Ügyféltől származó bizonyítékok – könyvelési lista

Az ügyfél teljes könyvelési állománya szintén meghatározó számviteli nyilvántartás.

A könyvvizsgálónak meg kell győződnie arról, hogy a teljes könyvelési állomány megfelelően alátámasztja a nyitó és a záró időpont között történt tranzakciókat és további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania (240. témaszámú, „a könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” standard)

A teljes könyvelési állomány jelentős méretű lehet

A könyvvizsgálati bizonyíték mérete nem akadályozhatja sem a könyvvizsgálati eljárás végrehajtását, sem annak a könyvvizsgálati dokumentációba történő belefoglalását.

3.b. Külső féltől származó bizonyítékok

„A könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóbb, ha azt a gazdálkodó egységen kívüli független forrásokból szerezték be.” (ISA 505.2 Külső megerősítések standard)

Emiatt a könyvvizsgálók gyakran kérnek harmadik féltől információt és megerősítést, hiszen így a könyvvizsgálói következtetés is megbízhatóbb forráson alapul - független fél visszaigazolja közvetlenül a könyvvizsgáló részére az ügyfélnek a tárgyidőszakra vonatkozó egyenlegét vagy forgalmát

A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell, hogy hogyan győződött meg a külső megerősítés hitelességéről, valamint a benne foglalt adatokat az ügyfél számviteli nyilvántartásaihoz is szükséges egyeztetni (kivételek...)

A harmadik féltől kapott bizonyítékok megőrzése alapvető fontosságú

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

Az ügyfél és/vagy harmadik fél által átadott dokumentumok és információk ugyan meghatározóak a könyvvizsgálat során, de önmagukban nem elegendőek.

A dokumentáció másik legjelentősebb részét a könyvvizsgáló által készített dokumentumok és munkapapírok képezik, amelyekkel az ügyfél és harmadik fél által átadott dokumentumokat és információkat dolgozzák fel az elvégzett munkát is demonstráló könyvvizsgálati dokumentációvá.

Valamennyi, a könyvvizsgáló által készített dokumentumot meg kell őrizni, ha az bizonyítékuul szolgál arra, hogy a „könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményekkel összhangban tervezték meg és hajtották végre.” (ISA 230.5)

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

Pénzügyi kimutatások egyeztetése – ISA330

„a könyvvizsgáló dokumentációjának demonstrálnia kell, hogy a pénzügyi kimutatásokban lévő információk egyeznek a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal vagy levezethetők azokból, beleértve közzétételek egyezését vagy levezetését, akár a főkönyvön és az analitikákon belülről, akár azokon kívülről szerzik be az ilyen információkat.” (ISA 330.30)

Mit kell demonstrálni a könyvvizsgálati dokumentációban? mindazokat a tényeket, adatokat, információkat, illetve számviteli nyilvántartásokat, amelyekből levezethetők, vagy amelyekkel egyeznek a beszámolóban lévő információk.

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

A végrehajtott eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének megfelelő dokumentálásához célszerű egyes dokumentumok vagy azok másolatának megőrzése a könyvvizsgálati dokumentációban

Különösen a lényeges hibás állítás jelentős kockázataira adott válaszokhoz kapcsolódó bizonyítékokat érdemes betenni a dokumentációba

Be kell tenni számlák, szerződések, adóbevallások, stb. másolatait a dokumentációba?

A könyvvizsgálati munkapapírokon rögzíteni kell

- azon bizonyítékok (dokumentumok) azonosító jellemzőit, amelyeken a könyvvizsgáló könyvvizsgálati eljárásokat végzett
- a könyvvizsgálati munkát ki végezte el, azt mikor fejezte be,
- és – ha volt ilyen -, az áttekintést ki, mikor és milyen terjedelemben végezte el.

Attól
függ

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

A könyvvizsgálati dokumentációból ki kell derülnie, hogy az abban található

- könyvvizsgálati bizonyítékoknak mi a forrása,
- milyen könyvvizsgálati eljárásokat végzett rajta a könyvvizsgáló,
- hogyan kapcsolódik az ügyfél számviteli nyilvántartásaihoz és végeredményben a könyvvizsgálói következtetésekhez és a könyvvizsgálói jelentéshez.

Amennyiben ezek nem világosak, akkor egy tapasztalt másik könyvvizsgáló nem biztos, hogy megérti az elvégzett munkát, sőt, akár más következtetésre is juthat és így nem teljesül a lenti követelmény a könyvvizsgálati dokumentáció vonatkozásában.

Konkrét eset – az nem elég, ha a dokumentáció tartalmazza a vevőanalitikát és van egy pipa a végén!

„A könyvvizsgálónak olyan könyvvizsgálati dokumentációt kell készítenie, amely elegendő ahhoz, hogy az adott könyvvizsgálattal korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt könyvvizsgáló megértse...” (ISA 230.8)

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

Ha valamely jelentős kérdésre vonatkozó könyvvizsgálati következtetés szakmai megítélést igényel, akkor a jelentős kérdéssel kapcsolatos dokumentáció jellegére és mértékére kihat a szakmai megítélés mértéke.

A könyvvizsgálati dokumentációnak demonstrálnia szükséges a szakmai megítélés megfontolásait, a kellő szakmai szkepticizmust, a felmerült kételyeket és azokra adott válaszokat, a levont következtetést – ez támasztja alá a szakmai megítélés helyénvalóságát

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

Jelentős kérdés lehet pl.

- egy számviteli becslés vizsgálata (pl. jogi ügyre képzett CT, üzleti vagy cégérték megtérülése – jövőbeni pü információk)
- olyan körülmény, amely jelentősen megnehezíti a könyvvizsgáló számára a szükséges könyvvizsgálati eljárások alkalmazását (pl. ügyféltől vagy szakértőtől származó dokumentum hitelessége körüli kételyek)
- olyan megállapítások, amelyek a könyvvizsgálói vélemény minősítését vagy a könyvvizsgálói jelentés figyelemfelhívó bekezdéssel történő kiegészítését vonhatják maguk után

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

A standardok meghatározzák, hogy mit szükséges – szakmai megítélés alkalmazása mellett – dokumentálni, de nem követelik meg, hogy a dokumentálás külön-külön munkapapíron történjen

Több könyvvizsgálati eljárás leírható egy dokumentumban

Elterjedt gyakorlat, hogy az átfogó könyvvizsgálati tervben foglalják össze a tervezési fázis során kötelezően elvégzendő eljárásokat

A végrehajtott eljárások eredményeképpen a megbízás elején megszerzett ismeretek alapján készült könyvvizsgálati tervet folyamatosan és dokumentáltan frissíteni kell a megbízás végéig, ha a könyvvizsgálónak olyan információ jut a tudomására, amelynek tükrében a korábbi könyvvizsgálati terv alapján nem lehet megbízható könyvvizsgálati következtetést levonni!

3.c. Könyvvizsgáló által készített munkapapírok

Az érthető és áttekinthető dokumentálás megvalósítása érdekében – különösen akkor, ha több tagból álló könyvvizsgáló csapat felel a megbízás végrehajtásáért – javasolt egységesíteni a dokumentációs struktúrát és a munkalapokat, valamint az elvégzett munkával összefüggésben használatos jelöléseket és rövidítéseket ajánlott rendszerezni és következetesen alkalmazni.

A dokumentációs struktúrát célszerű rögzíteni a belső MIR szabályzatban, így nem kell minden munkalapon külön elmagyarázni a jelöléseket és a rövidítéseket.

A.4.

ÁTTEKINTÉS,
KÖVETKEZTETÉSEK
LEVONÁSA

4. Áttekintés, következtetések levonása

Elterjedt gyakorlat, hogy a könyvvizsgálók a megbízás befejező szakaszában, a véleményre vonatkozó végső következtetés meghozatalának a dokumentálása végett egyetlen dokumentumban foglalják össze a következtetések alapjául szolgáló főbb vizsgálati eljárásokat (mint például a 450., az 560. vagy az 570. témaszámú standardok követelményeit)

A jelentés minősítését vagy kiegészítését is jellemzően ebben a dokumentumban indokolják meg (figyelemmel például a 701., 705., 706. vagy a 720. témaszámú standardok követelményeire).



4. Áttekintés

	Dokumentum / dokumentáció	Szabályozás <u>ref</u>	Kamara megjegyzése/ Elérhető kamarai ajánlás
1	A dokumentációból ki kell tűnnie, hogy a megbízásért felelős könyvvizsgáló (partner) 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.
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:



5	Vállalkozás folytatásának elvével kapcsolatos eljárások és következtetés, és ennek kommunikálása	ISA 570 / 9-26	A standard részletesen taglalja a könyvvizsgálónak a vállalkozás irányítása elv érvényesülésére vonatkozó következtetése megalapozása végett elvégzendő eljárásait és ezzel kapcsolatos feladatait, továbbá a következtetésének a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásait. Ezeket a könyvvizsgálói dokumentációnak tartalmaznia kell.
6	Végleges (auditált) mérleg és eredménykimutatás egyeztetése a könyvvizsgáló munkapapírjaival	ISA 220/33; ISA 230/2,	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 könyvvizsgálói kérdések leírását, valamint a kapcsolódó könyvvizsgálói 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 / 6-7	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	A beszámoló Sztv.-vel és a vállalkozás számviteli politikájával való összhangja, megfelelősége ellenőrzésének dokumentálása	ISA 700 / 10,13,14,15	Kamarai ajánlás: KKV Segédlet munkalapok: 4.7 Kiegészítő melléklet ellenőrző lista munkalap (Lásd a jelen táblázat alatti Linkek c) pontjánál). <i>Megjegyzés: Az ellenőrző lista Igen/Nem válaszai nem feltétlenül nyújtanak elegendő bizonyítékot, így szükséges lehet azokat szöveges narratívával, más munkalapra történő keresztivatkozással kiegészíteni, valamint a számviteli politikával való összhangot és következetességet szintén szükséges valamilyen formában dokumentálni.</i> A dokumentációnak evidenciával kell szolgálnia többek között a következőkre is: (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)



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 idő) megfelelő felhasználásáért, a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel. <i>Megjegyzés: A fenti értékelésnél a megbízó társaság tevékenységének bonyolultságát, méretét, ellenőrzési rendszerének hatékonyságát stb. szükséges figyelembe venni.</i>
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 felügyelet 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	MNKS 31. ISA 230/7, 13-15 Kkt. 48/A, 48/E	A könyvvizsgálati dokumentációt a <u>független könyvvizsgálói jelentés aláírásának napjától számított hatvan napon belül le kell zárni és elektronikus formában archiválni kell.</u> Ezt követően a könyvvizsgálati dokumentációban módosítás nem történhet.

„A könyvvizsgálónak olyan könyvvizsgálati dokumentációt kell készítenie, amely elegendő ahhoz, hogy az adott könyvvizsgálattal korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt könyvvizsgáló megértse...” (ISA 230.8)

4. Elég ennyi?

Ha minden megfontolást és a standardok tanulmányozását követően is bizonytalan a könyvvizsgáló, hogy valamely eljárást ledokumentáljon-e vagy valamely bizonyítékot belefoglaljon-e a könyvvizsgálati dokumentációba, akkor

- érdemes egy minőségellenőr helyébe képzelnie magát, akinek a könyvvizsgálati dokumentációból kell megállapítania, hogy az elvégzett könyvvizsgálati eljárások elegendőek és megfelelőek voltak-e vagy sem

Vajon a dokumentáció hitelesen alátámasztja-e, hogy a könyvvizsgáló a következtetései alapjául szolgáló valamennyi eljárást elvégzett és a könyvvizsgálati dokumentációban megtalálható, megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő?

Amíg erre nem tud a könyvvizsgáló határozott igennel válaszolni, addig érdemes megfontolni a könyvvizsgálati dokumentáció továbbfejlesztését, bővítését

B

GYAKORLATI PÉLDÁK

Gyakorlati példa 1 - tények

Tényállás

Könyvvizsgáló az összefoglaló memorandumban rögzíti, hogy meggyőződött arról, hogy a vevőkövetelés állománya vonatkozásában nincs szükség értékvesztés elszámolására.

A könyvvizsgáló csak egy vevőanalitikát foglal a könyvvizsgálati dokumentációba, plusz egy korosított vevőköveteléseket tartalmazó táblázatot, aminek nincs megjelölve a forrása és az sem, hogy az egyeztetésre került-e a vevőállománnyal (analitikához, főkönyvhöz hogyan kapcsolódik).

Mi hiányzik?



Gyakorlati példa 1 – mi hiányzik?

Nem található információ az elvégzett munkáról és a következtetésről

Nincs dokumentálva a számviteli nyilvántartásokhoz való egyeztetés (vevőanalitikához és főkönyvhöz)

Arról sincs információ, hogy a könyvvizsgáló meggyőződött-e arról, hogy az ügyfél a számviteli politikájában meghatározott értékvesztési eljárást alkalmazta-e

Nem derül ki, hogy

- a korosított vevőköveteléseket tartalmazó összefoglaló táblát egyeztette-e a könyvvizsgáló a főkönyvvel és/vagy analitikával?

Gyakorlati példa 1 – mi hiányzik?

- ki készítette a táblázatot, az ügyfél vagy a könyvvizsgáló?
- ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy megfelelően lettek-e kiszámolva az egyes korossági csoportok?
- az egyes korossági csoportok kapcsán mi lett a könyvvizsgáló következtetése?
- ha a könyvvizsgálati eljárásokat a könyvvizsgáló asszisztense végezte el, akkor nincs információ arról, hogy a könyvvizsgáló ellenőrizte-e az asszisztens munkáját

Gyakorlati példa 2 - tények

Tényállás

Könyvvizsgáló az összefoglaló memorandumban rögzíti, hogy a vevőkövetelés egyenlegeket visszaigazoltatta és nem talált lényeges hibát. A vevői egyenlegközlőkön kívül semmi mást nem foglalt a könyvvizsgálati dokumentációba az eljárás kapcsán.

Mi hiányzik?



Gyakorlati példa 2 – mi hiányzik?

- hogyan történt a vevői visszaigazolásra (tételes adatesztelésre) történő minta kiválasztása?
- ehhez milyen vevőanalitikát használtak?
- ezt az analitikát egyeztették-e az ügyfél számviteli nyilvántartásaihoz?
- milyen mennyiségi (pl. határérték) vagy minőségi ismérvek alapján történt a minta kiválasztása, illetve reprezentatív minta került-e kiválasztásra?
- hiányzik a dokumentációból a könyvvizsgáló következtetése
- nem állapítható meg, hogy a könyvvizsgáló milyen munkát végzett a vevői visszaigazolóknak megbízhatósága vonatkozásában
- a visszaérkezett visszaigazoló levelek nincsenek hozzáegyeztetve az ügyfél számviteli nyilvántartásához

Gyakorlati példa 3 - tények

Tényállás

Könyvvizsgáló az összefoglaló memorandumban rögzíti, hogy megvizsgálta az ügyfél által alkalmazott független vagyonértékelő jelentését az ingatlanok piaci értékeléséről, ami egyezik a könyvvizsgáló várakozásaival és az értékelésben nem talált lényeges hibát. Könyvvizsgáló a vagyonértékelő jelentésén kívül mást nem foglalt bele a könyvvizsgálati dokumentációba.

Mi hiányzik?



Gyakorlati példa 3 – mi hiányzik?

Rögzítette ugyan, hogy megvizsgálta a vagyonértékelő által végzett munkát és nem talált benne materiális hibát, de az nem derül ki, hogy

- pontosan milyen munkát végzett a könyvvizsgáló a vagyonértékelő jelentése kapcsán,
- mire alapozza azt, hogy a vagyonértékelő jelentésében megállapított piaci érték elfogadható (vagy ha a vagyonértékelésben többféle módszerrel meghatározott több érték szerepelt, akkor azok közül milyen megfontolások alapján melyik értéket fogadta el megfelelőnek, és az egyezik-e a beszámolóban kimutatott értékkel)
- hogyan győződött meg arról, hogy az ingatlanértékbecslő rendelkezik a szükséges kompetenciával, tárgyilagossággal és függetlenséggel
- a piaci értékelés végeredményét összevetette-e a könyvvizsgáló a számviteli nyilvántartásokkal, és ez alapján milyen következtetést vont le



**ARCHIVÁLÁS ÉS
MEGŐRZÉS**

Mit is jelent az archiválás?

A könyvvizsgálói jelentés dátumát követő legfeljebb 60 napon belül le kell zárni a könyvvizsgálati dokumentációt, azaz annak véglegesítését és archiválását (az előírt formában és módon való eltárolását) eddig az időpontig be kell fejezni

Ezt követően gondoskodni kell a dokumentáció sértetlen és változatlan állapotban való megőrzéséről

A könyvvizsgálói jelentés kibocsájtását követően már csak adminisztratív jellegű módosításokat lehet végrehajtani a könyvvizsgálati dokumentáción, és ezek nem járhatnak „új könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával vagy új következtetések levonásával”

Mik lehetnek adminisztratív jellegű módosítások?

Mit is jelent az archiválás?

Adminisztratív jellegű módosítások pl:

- a túlhaladottá vált dokumentáció törlése (pl. munkapapírok előző tervezeteinek az eltávolítása),
- munkapapírok rendezése, kereszthivatkozással történő ellátása,
- a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok dokumentálása. A könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával és a következtetések levonásával kapcsolatos valamennyi dokumentummal és információval (a véleményt alátámasztó valamennyi könyvvizsgálati bizonyítékkal) dokumentált formában rendelkeznie kell legkésőbb a jelentés kiadásának az időpontjáig, ezt az időpontot követően már nincs lehetőség a véleményhez levont következtetések módosítására, illetve újabb következtetések levonására.

Mi változik az e-archiválás miatt?

A dokumentáció tartalmát illetően semmi

Utólag ellenőrizhetővé válik, hogy mikor archiváltunk egy dokumentációt (papíralapú archiválásnál ez nem volt igazán ellenőrizhető), és hogy mi volt a dokumentációnak az archiválás idején fennállt tartalma

A minőségellenőrzések alapját ez az archivált dokumentáció fogja képezni.

Az archiválás határidejét illetően sincs változás – legkésőbb a jelentés dátumát követő 60. nap

Megőrzés – MNKS előírásai

A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység esetében

- a könyvvizsgáló szolgáltatónak a könyvvizsgálói jelentést és a pénzügyi kimutatásokat, amelyekre vonatkoznak, 8 évig kell megőriznie
- a könyvvizsgáló szolgáltatónak a könyvvizsgálati dokumentációt legalább 8 évig kell olvasható formában, visszakereshető módon megőriznie

Az elektronikus archiváláson túl biztosítani kell a dokumentáció fentiek szerinti megőrzését és a megőrzési időszakon belüli a biztonságos őrzésre (elvesztés/maradandó sérülés elleni védelemre), integritásra, visszakereshetőségre stb. vonatkozó előírások teljesítését.

D

ELÉRHETŐ
SEGÉDLETEK

Elérhető segédletek

A kamara honlapján lévő, „Dokumentáció – arányos alkalmazás a gyakorlatban” felületen:

- A szakértői bizottság iránymutatása – A könyvvizsgálati megbízások dokumentálásáról
- Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálatához
- Gyakran ismételt kérdések
- Jön..... A dokumentáció minimális tartalmáról szóló ellenőrző lista nyár végén
- Jön... még kisebb KKV-kra vonatkozó módszertani segédlet - évvégén

A kamara honlapján lévő, „Minőségirányítási tudásbázis” felületen:

- Minőségirányítási Kézikönyv
- Gyakran ismételt kérdések

MEGHÍVÓ AZ ADÓZÁS EURÓPÁBAN – XIX. NEMZETKÖZI ADÓKONFERENCIÁRA

2025.03.06 08:04

A Magyar Könyvvizsgálói Kamara és a Magyar Okleveles Adószakértők Egyesülete (MOKLASZ), a partner szakmai szervezetekkel közös szervezésben, a NAV támogatásával, immár tizenkilencedik alkalommal szervezi meg a pénzügyi-számviteli szakemberek legnagyobb országos találkozóját a Verdi Budapest Aquincumban. A XIX. Nemzetközi Adókonferencia 2025. április 15-16-án kerül megrendezésre, amelyen a Magyar Könyvvizsgálói Kamara tagjai kedvezményesen vehetnek részt.

[tovább...](#)

A KISEBB GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEK KÖNYVVIZSGÁLATÁRÓL SZÓLÓ MÓDSZERTANI SEGÉDLETBEN SZEREPLŐ MUNKALAPOK ELÉRHETŐK SZERKESZTHETŐ FORMÁBAN

2025.03.06 07:00

A Magyar Könyvvizsgálói Kamara elnökségének 12/2025. (01.24) számú határozatának megfelelően a kamara szakértői bizottsága ezúton teszi közzé a kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálatáról készült módszertani segédletben (továbbiakban: KKV útmutató) megtalálható munkapapírokat egy külön, a dokumentálást támogató segédletként.

[tovább...](#)

PÁLYÁZATI FELHÍVÁS - OKLEVELES KÖNYVVIZSGÁLÓI KÉPZÉSBEN VIZSGÁZTATÓI FELADATOK ELLÁTÁSÁRA

2025.03.03 10:12

A Magyar Könyvvizsgálói Kamara pályázatot hirdet okleveles könyvvizsgálói képzésben vizsgáztatói feladatok ellátására.

[tovább...](#)

KÖNYVVIZSGÁLÓK LAPJA

2025.02.27 06:28



Elérhető a [Könyvvizsgálók Lapja legújabb száma](#). A februári számban az alábbi témákról tájékozódhatnak:

- Minőségellenőri pályázati felhívás
- E-tanúsítvány személyes azonosítás akciónapja a MKVK Fővárosi Szervezetnél
- Elérhető speciális kreditpontokat érő tananyagok a fenntarthatósági minősítéssel rendelkező könyvvizsgálók számára

A **Nemzetközi kitekintés** keretében számos összefoglalót állítottunk össze partnereink publikációi közül.

[tovább...](#)

KEDVEZMÉNYES LEHETŐSÉGEK MKVK TAGOKNAK AZ ADÓZÓNÁTÓL

2025.02.25 09:36

adózóna

Az Adózóna következő, Kamarai tagoknak szóló ajánlatáról kívánjuk tájékoztatni tagjainkat, mely a Magyar Könyvvizsgálói Kamara – Adózóna közötti együttműködés alapján érhető el.

PÁLYÁZATI FELHÍVÁS - MINŐSÉGELLENŐRÖK NYILVÁNTARTÁSÁBA TÖRTÉNŐ FELVÉTELÉRE

2025.02.20 11:26

A Magyar Könyvvizsgálói Kamara Minőségellenőrzési Bizottsága (továbbiakban: bizottság) a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről,





Magyar Könyvvizsgálói Kamara

INFORMÁCIÓ

SZERVEZET

SZOLGÁLTATÁSOK

SZABÁLYOZÁS

TUDÁSTÁR

KAMARAI HÍREK

KAPCSOLAT

A megfelelő és elegendő könyvvizsgálati dokumentáció összeállításához segítséget nyújtó, áttekintésre javasolt szakmai anyagok – amelyek a minőségellenőrzési kérdőívek kivételével elérhetők lentebb a jelen weboldalon keresztül is – a következők:

- „A szakértői bizottság iránymutatása – A könyvvizsgálati megbízások dokumentálásáról” című anyag, amely egy átfogó elméleti áttekintés és számos gyakorlati példa ötvözésével ad útmutatást a könyvvizsgáló saját dokumentálási rendszerének kidolgozásához.
- Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodók (KKV-k) könyvvizsgálatához – átdolgozott kiadás 2024
- 230. témaszámú „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard, amely összefoglalja az általános dokumentációs alapelveket és követelményeket.
- Az egyedül, asszisztens nélkül dolgozó könyvvizsgálók számára további támpontot nyújt a könyvvizsgálók belső minőségirányítási rendszerének kidolgozását segítő „Minőségirányítási kézikönyv 2024” kamarai kiadvány és mellékletei.
- MKVK Minőségellenőrzési Módszertani Kézikönyv 2024
- Az egyedi megbízásokra vonatkozó kamarai minőségellenőrzési általános kérdőív, illetve a közfelügyeleti minőségellenőrzési kérdőív.

GYAKRAN ISMÉTELT
KÉRDÉSEK

Vonatkozó Jogforrások:

- [Kkt.](#)
- [MKVK - ISA 230. témaszámú standard](#)

Kapcsolódó szakmai anyagok elérhetőségei:

- [A szakértői bizottság iránymutatása – A könyvvizsgálati megbízások dokumentálásáról](#)
- [Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodó egységek \(kevésbé összetett gazdálkodó egységek a 315 R standard szerint\) könyvvizsgálatához és annak Melléklete \(4.fejezet\)](#)
- [MKVK - Minőség-ellenőrzési Módszertani Kézikönyv 2024](#)
- [MKVK - MEGJELENT AZ ASSZISZTENS NÉLKÜL, EGYEDÜL DOLGOZÓ KÖNYVVIZSGÁLÓK BELSŐ MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI RENDSZERÉNEK KIDOLGOZÁSÁT SEGÍTŐ KÉZIKÖNYV](#)



Köszönöm a figyelmet!