

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati területek bemutatása az audit jelentésben – jó példák az elmúlt két évből

2020. november 19.

dr Hruby Attila



Building a better
working world

Az előadás témái

- ▶ Elméleti áttekintés
- ▶ KAM-ok prezentációja és felépítése
- ▶ Eddigi tapasztalatok, leggyakrabban kiválasztott KAM területek
- ▶ Gyakorlati példák

AZ ISA 701 áttekintése



Kulcsfontosságú könyvvizsgálati területek

- ▶ ISA 701 vezette be
- ▶ 2016 óta alkalmazzuk, 4 év tapasztalat

- ▶ Bevezetés indokai:
 - ▶ Több információ nyújtása a beszámoló felhasználóinak, jelentés kommunikatív értékének növelése
 - ▶ Transzparencia
 - ▶ Szakmai megítélést igénylő területek azonosítása

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések („KAM”) - ISA 701

A „KAM” meghatározása (ISA 701.8):

“Olyan ügyek, amelyek a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint az adott időszak pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata során a legnagyobb jelentőséggel bírtak. A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket az irányítással megbízott személyek („IMBSZ”) felé kommunikált ügyek közül kell kiválasztani.”

KAM: döntéshozatal menete [emlékeztető]



Minden esetben megfontolandók:

- ▶ Magasabb becsült kockázatok és jelentős kockázatok
- ▶ A menedzsment jelentős mérlegeléseinek és a becslési bizonytalanságnak kitett területek
- ▶ Jelentős tranzakciók és események

Az audit jelentésben kiemelt minden KAM esetében ismertetni kell:

- ▶ Az adott ügyet miért tekintik az audit szempontjából az egyik legjelentősebbnek (ISA 701.13 (a))
- ▶ Az audit során hogyan közelítették meg a kérdést (ISA 701.13 (b))
- ▶ Hivatkozás a megfelelő kiegészítő melléklet bemutatására, ha van ilyen (ISA 701.13)

A standard fő előírásai

- ▶ A kiválasztás szempontjai:
 - ▶ Azokat a területeket, ahol a lényeges hibás állítás becsült kockázatai magasabbak, vagy ahol **jelentős kockázatokat** azonosítottak
 - ▶ A **jelentős könyvvizsgálói megítéléseket**, amelyek a pénzügyi kimutatások **jelentős vezetés általi megítélést** igénylő területeihez kapcsolódnak, beleértve a magas **becslési bizonytalanságot** hordozóként azonosított számviteli becsléseket.
 - ▶ Az időszakban felmerült **jelentős események** vagy ügyletek hatását a könyvvizsgálatra.

A standard fő előírásai

- ▶ Mit válasszon a könyvvizsgáló?
 - ▶ olyan kérdések, amelyek kihívást jelentenek a könyvvizsgáló számára az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésében vagy
 - ▶ kihívást jelentenek a könyvvizsgáló számára a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításában

KAM: a vizsgálatok eredményére vonatkozó jelentéstétel a KAM bemutatásában

- ▶ Az ISA 701 nem írja elő a KAM bemutatásában az elvégzett vizsgálatok eredményeire vonatkozó külön jelentéstételt
- ▶ Ennek magyarázata
 - ▶ Inkonzisztens lenne a könyvvizsgálat általános céljával, nevezetesen hogy a pénzügyi kimutatások *egészéről* nyújtson véleményt
 - ▶ Amíg egyszerű lenne annak a helyzetnek a bemutatása, amikor nem voltak eltérések, az esetleges eltérések esetében lényegesen bonyolultabb helyzet lenne a megfelelő bemutatás

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

Külön be nem mutatandó témák (ISA 701.14)

- ▶ **Nem** tartozik a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakaszban külön bemutatandó ügyek közé:
 - ▶ A vélemény bármilyen módon történő minősítésére okot adó téma, amely a ... vélemény alapja szakaszban már leírásra került továbbá
 - ▶ A vállalkozás folytatása elvének teljesülésével kapcsolatos lényeges bizonytalanság

Ezen ügyekre vonatkozóan ehelyett a KAM szakaszban megfelelő hivatkozásokat kell tenni

- ▶ Nem mutatható be a KAM szakaszban továbbá olyan ügy, amelynek nyilvános közzétételét jogszabály vagy szabályozás kizárja

KAM-ok prezentációja és felépítése



A standard fő előírásai

- ▶ A könyvvizsgálónak minden egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdést **megfelelő alcím** használatával ismertetnie kell a könyvvizsgálói jelentés „Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések” címet viselő különálló szakaszában

A standard fő előírásai

- ▶ Hivatkozást kell tartalmaznia a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó **közzététel(ek)re**, amennyiben vannak ilyenek, és ki kell térnie arra:
 - ▶ **miért** tekintették az adott kérdést az **egyik legjelentősebbnek** a könyvvizsgálat során, és határozták meg ennél fogva kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésként;
 - ▶ **hogyan kezelték** az adott kérdést a könyvvizsgálat során.

Prezentáció

- ▶ Általános gyakorlat: 2 hasábos prezentáció

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdés leírása	Elvégzett eljárások bemutatása
---	---

Felépítés

▶ A jelentésben bemutatott pont felépítése:

Terület megjelölése,
bemutatása:

- Melyik terület,
elszámolás érintett
- Melyik és milyen
értékű
számlaegyenleget
érint

Indoklása – miért ezt
választottam:

- Miért volt fontos
- Hol tartalmazott
szakmai megítélést

Alkalmazott eljárások
részletes bemutatása:

- Számviteli politikák
vizsgálata
- Kapcsolódó kontrollok
vizsgálata
- Szubsztantív eljárások
- Szakértők esetleges
bevonása
- Közzétételek
vizsgálata

Referencia a kiegészítő mellékletre

Eddigi tapasztalatok



Tapasztalatok

- ▶ Post-implementation review tapasztalatok:
- ▶ Pozitív fogadtatás a befektetők részéről
- ▶ Transzparencia nőtt
- ▶ Az adott céggel kapcsolatos specifikus információ megosztása
- ▶ Nyelvezet még sokszor túl technikai

Tapasztalatok – hány terület mutatunk be?

- ▶ Globális felmérések szerint átlag 4 körül (általában 1 és 8 db között)
- ▶ Bizonyos országokban (UK) többet alkalmaznak (nagyobb, komplexebb cégek miatt is)
- ▶ Itthon: átlag 1.8
- ▶ Minimum 1 – maximum 4 terület került bemutatásra

Tapasztalatok – leggyakoribb területek



Tapasztalatok – leggyakoribb területek

- ▶ Leggyakrabban megjelölt kulcsfontosságú könyvvizsgálati területek itthon:
 - ▶ Árbevétel elszámolás
 - ▶ Goodwill értékvesztés
 - ▶ Eszközök értékvesztése
 - ▶ Befektetések értékvesztése

- ▶ Bankok esetén: Hitelkövetelések értékvesztése

- ▶ Biztosítók esetén: Biztosítástechnikai tartalékok

Példák



KAM: példa - goodwill értékvesztés 1.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

A konszolidált pénzügyi kimutatásokban bemutatott Üzleti érték egyenlege 2019. december 31- én XXX E Ft, amely a mérlegfőösszeg mintegy X%-át teszi ki.

Az üzleti érték megtérülésének vizsgálata jelentős becsléseket tartalmaz úgy, mint az alkalmazott diszkontráta, vagy a leányvállalatok eredményességének növekedési rátája. A Csoport vezetősége évente felülvizsgálja, hogy szükség van-e értékvesztés elszámolására az EU IFRS-ek előírásaival összhangban.

Ez egy jelentős könyvvizsgálati terület, miután az Üzleti értékvesztés felülvizsgálata jelentős becslési eljárásokat tartalmaz.

KAM: példa - goodwill értékvesztés 1.

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A könyvvizsgálati eljárásunk többek között magában foglalta feltételezések és az alkalmazott módszertan **szakértők bevonásával** végzett felülvizsgálatát. Értékeltek a fő adatok pontosságát, úgy, mint a vezetőség jövőbeni cash flow feltételezései, vagy az alkalmazott diszkont- és növekedési rátákat. **Egyeztettük** a kalkulációban szereplő várható pénzügyi adatokat az üzleti tervvel, és értékeltük a múltbeli adatok alapján. A jelentős **becsléseket**, úgy, mint az alkalmazott diszkontráta, vagy a leányvállalatok eredményességének növekedési rátája a szakértőink bevonásával értékeltük. Vizsgáltuk, hogy az alkalmazott módszertan összhangban van-e az **EU IFRS-ek előírásaival** és az előző évi módszertannal. Megvizsgáltuk, hogy a **kiegészítő megjegyzések** tartalmazzák-e a szükséges előírásokat az EU IFRS-ek előírásaival összhangban.

A Csoport számviteli politikát és a kiegészítő megjegyzéseket a kiegészítő melléklet XX és XX pontja tartalmazza.

KAM: példa - goodwill értékvesztés 2.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

2019. december 31-én a xxxxxxxxx és xxxxxx szegmensek XXXXX M Ft-ot, illetve XXXX M Ftot tettek ki a teljes, XXXXX M Ft összegű üzleti vagy cégérték egyenlegéből.

Az üzleti vagy cégérték értékvesztés-vizsgálata jelentős becsléseket tartalmaz, különösen a bemeneti változókra és a hosszú távú növekedési rátára, a diszkontrátára és a jövőbeni működési pénzáramokra vonatkozóan. A vezetés arra a következtetésre jutott, hogy nincs szükség értékvesztés elszámolására az üzleti vagy cégértékekkel kapcsolatban.

Részletes információk a vezetés által elvégzett üzleti vagy cégérték értékvesztés-vizsgálatára vonatkozóan a kiegészítő melléklet XX és XX pontjában találhatóak.

KAM: példa - goodwill értékvesztés 2.

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A becsült jövőbeni pénzáramokat **egyeztettük** az igazgatóság által jóváhagyott **tervekhez**. Figyelembe vettük a **vezetésnek** a külső környezet jelentős változásaira és a belső működés tervezett átalakításaira vonatkozó **várakozásait**, és megvizsgáltuk, hogy ezek helyesen lettek-e figyelembe véve a becsült jövőbeni pénzáramokban.

Összehasonlítottuk a pénzáramok tényleges múltbeli alakulását a korábbi előrejelzésekkel, és áttekintettük, hogy az eltérések elfogadható tűréshatáron belül voltak-e.

Újraszámoltuk a súlyozott átlagos tőkeköltséget (WACC) piaci adatok alapján. A hosszú távú növekedési rátát összehasonlítottuk a rendelkezésre álló piaci adatokkal.

Áttekintettük a vezetés által elvégzett **érzékenységvizsgálatok** eredményét, és további érzékenységvizsgálatokat végeztünk, elsősorban a jövőbeni pénzáramokra fókuszálva.

Áttekintettük a **kiegészítő melléklet** vonatkozó XX és XX számú pontjaiban szereplő közzétételeket annak érdekében, hogy összevessük az IAS 36 értékvesztésvizsgálatokra vonatkozó előírásaival.

KAM: példa – hitelek értékvesztése

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

(Részletek a konszolidált pénzügyi kimutatás XXXX jegyzetében)

A konszolidált pénzügyi kimutatásokhoz tartozó konszolidált kiegészítő mellékletben leírtak szerint az értékvesztés miatti veszteségeket az IFRS 9 Pénzügyi instrumentumok szerint állapították meg. A várható hitelveszteségek („ECL”) meghatározása szakmai megítélést igényel. Az év végén a Csoport XXX millió forint bruttó hitelállományt és XXX millió forint hitelveszteségre képzett tartalékot számolt el.

A hitelek várható veszteségének meghatározása kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésnek tekintendő, mivel a szakmai megítélés alkalmazását és a vezetés szubjektív feltevéseinek alkalmazását teszi szükségessé mind a portfólió alapú kollektív értékvesztési modellek alkalmazásánál, mind az egyedi hitelveszteség meghatározása esetén.

KAM: példa – hitelek értékvesztése

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása – folyt.

A tartalékképzés meghatározásakor alkalmazott legjelentősebb feltételezések a következők:

- az IFRS 9 alapján az értékvesztés meghatározására vonatkozó követelmények értelmezése, amely a Csoport várható hitelveszteség-modelljében tükröződik;
- az IFRS 9 hitelkockázat módszertana és alkalmazása, beleértve a hitelminőség jelentős romlásával járó kitétségek azonosítását;
- a portfólió jellemzőit tükröző értékvesztés számításokhoz használt modell, például a fedezetek értékelése, a nemteljesítés és a gyógyulás valószínűsége, makrogazdasági tényezők;
- feltételezések alkalmazása, amennyiben korlátozott vagy hiányos adatok állnak rendelkezésre; és
- a várható jövőbeni cash flow-k becslése, beleértve a különböző súlyú scenáriók alkalmazását.

KAM: példa - hitelek értékvesztése

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

Az általunk végrehajtott könyvvizsgálati eljárások a következőket tartalmazták:

- a Csoport által a várható veszteségek becsléséhez alkalmazott modellezési technikák és **módszertan értékelése és tesztelése**, valamint az IFRS 9 követelményeinek való megfelelés értékelése;
- a belső **kontrollok** hatékonyságának tesztelése és értékelése a hitelkockázat jelentős növekedésével és a hitelvesztett kitettségek figyelemmel kísérésével, valamint a hitelveszteség-fedezet kiszámítása és nyilvántartása;
- a kollektív modellel kapcsolatos módszerek értékelése és a számítások tesztelése a kockázati paraméterek (nemteljesítési valószínűség, várható hitelveszteség és egyéb makrogazdasági tényezők) szempontjából, a **szakértők bevonásával**;
- szakértők bevonása, segítségükkel **újra-kalkuláljuk** a céltartalékot, függetlenül értékeljük az alkalmazott feltételezések, módszerek és az alkalmazott értékelési politikák megfelelőségét;

KAM: példa - hitelek értékvesztése

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások – folyt.

- **mintavétel** alapján értékeljük, hogy a staging és az értékvesztés kiváltó tényezői megfelelően vannak rögzítve, és hogy a tartalékok becslése helyesen lett megállapítva;
- az egyedi értékvesztés mintavételes tesztelése, beleértve a fedezetek értékelését és a várható jövőbeni cash flow-k becslését, a különböző scenáriók alkalmazásával, valamint a tartalék megfelelőségének független vizsgálatát; és
- a **pénzügyi kimutatások** pontosságának értékelése.

KAM: példa – árbevétel elszámolás 1.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

A Csoport konszolidált külső árbevétele 2019-ban XXX millió euró.

A Csoport nagy hangsúlyt fektet az árbevételre, mint kulcs teljesítménymutatóra, amely arra ösztönözhet, hogy az árbevétel elszámolásra kerüljön, mielőtt a gazdálkodó egység átadta a vevőnek az áruk tulajdonlásával járó lényeges kockázatokat és hasznokat, illetve hogy egyedi, a szokásostól eltérő szerződéses feltételekkel rendelkező tranzakciókba lépjen a Csoport. Ez alapján az egyedi tranzakciók elszámolását kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdésnek tekintjük.

KAM: példa – árbevétel elszámolás 1.

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A könyvvizsgálati eljárásaink - további eljárásaink mellett - magukba foglalták, a **teljes könyvelési állomány elemzését**, beleértve az árbevétel, ÁFA, vevőkövetelések és a pénzbefolyás összefüggését.

Mintavételes eljárással egyenlegközlő megerősítést végeztünk az év végi vevőköveteléseken és teszteltük a fordulónap utáni pénzbefolyásokat. Mintán teszteltük a fordulónap körül elszámolt jelentős értékesítési tranzakciókat, továbbá a fordulónap után kibocsátott jóváíró számlákat, hogy megítéljük, hogy az árbevétel elszámolása a megfelelő időszakban történt-e.

Analitikus vizsgálatokat végeztünk az árbevétel vonatkozásában, összehasonlítva a tény adatokat a várakozásainkkal a korábbi tapasztalatainkat figyelembe véve a Csoport üzletmenetét illetően, beleértve a nem a fő tevékenységhez kapcsolódó tranzakciók vizsgálatát.

Továbbá megítéltük a Csoport árbevétellel kapcsolatos **bemutatásainak megfelelőségét**, beleértve az új IFRS 15 standard előírásait.

A Csoport árbevétellel kapcsolatos bemutatásai a konszolidált kiegészítő melléklet XXX pontjaiban találhatóak.

KAM: példa – árbevétel elszámolás 2.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

A Csoport árbevétele XXXX millió Ft, amelyből a YYYY szegmens ZZ%-ot tesz ki.

A YYYY szegmensben az árbevétel kimutatása egyedi, a teljesítési pont egyedi megítélését igényli, hogy meghatározható legyen, hogy mikor száll át a vevőre a termékkel kapcsolatban a kockázatviselés és a hasznok szedésének joga.

A fenti okok miatt a YYYY szegmens árbevételének megfelelő kimutatását és a Csoport bevételeinek valós kimutatását jelentősnek ítéltük az audit szempontjából és kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésnek vettük

KAM: példa – árbevétel elszámolás 2.

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A könyvvizsgálati eljárásaink - további eljárásaink mellett - magukba foglalták, hogy megértsük a bevétel kimutatásával kapcsolatos **fő kontrolokat**, amelyeket a Csoport annak biztosítására tervezett, hogy a bevételek megfelelő időszakra és a termékkel kapcsolatban a kockázatviselés és a hasznok szedésére való jog átszállásakor kerüljenek kimutatásra.

Elemeltük a Csoport árbevételét a teljes populációra vonatkozó árbevétel könyvelési tételek felhasználásával, az árbevétel, a vevő követelések, az Áfa és a pénzbefolyások közötti összefüggés vizsgálatával.

Mintavételes alapon egyeztettük a szállítási szerződések feltételeit az árbevétel kimutatással, visszaigazoltattuk a vevő követeléseket és pénzbefolyásokat teszteltünk.

Annak megítélésére, hogy a YYY szegmens árbevétele **megfelelő időszakra** van-e kimutatva és megfelelő mértékben, mintaválasztásos alapon fordulónap előtti és utáni jelentős futómű értékesítési tranzakciókat és fordulónap utáni jóváíró számlákat teszteltünk. Továbbá elemeztük a fordulónap közelében realizált árbevételt az év közbeni bevétel adatokkal összevetve.

KAM: példa – árbevétel elszámolás 2.

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások - folyt

Megítéltük az árbevétellel kapcsolatos **kiegészítő melléklet bemutatások** megfelelőségét, beleértve az IFRS 15 standard bemutatási követelményeit is.

A Csoport árbevétel kimutatásával kapcsolatos számviteli politika és árbevétellel kapcsolatos bemutatás a kiegészítő melléklet XXX pontjaiban található.

KAM: példa – készlet értékvesztés

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

Amint azt a kiegészítő melléklet XXXXX pontja bemutatja, vezetői becslés szükséges annak megállapítására, hogy a YYYY millió Ft értékű készlet könyv szerinti értéke megfelelő, különös tekintettel arra, hogy kellő mértékű értékvesztés került elszámolásra a készletre a többlet illetve felesleges készletek miatt és a piaci áron történő realizálhatóság miatt. A YYYY millió Ft értékű készlet a Csoport összes eszközének ZZ%-át teszi ki 2019. december 31-én.

Vezetői megítélés szükséges a nagy számú, különböző készültségi fokú készlet esetében annak megbecsléséhez, hogy kell-e és milyen mértékű értékvesztés a többlet illetve felesleges készletek miatt illetve a piaci áron történő realizálhatóság miatt. Ez a megítélés és a készletek jelentős mértéke az eszközökön belül együtt arra a következtetésre vezetett minket, hogy a készletek értékelése kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdés.

KAM: példa – készlet értékvesztés

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A könyvvizsgálati eljárásaink - további eljárásaink mellett - magukba foglalták, hogy megértsük a készletek értékvesztésével - beleértve a nettó realizálható érték becslést is - kapcsolatos becslési eljárás **fő kontroljait**.

Összevetettük a Csoport által alkalmazott többlet, felesleges készletekre és a piaci áron történő realizálhatóság miatti értékvesztés képzés módszerét a Csoport **számviteli politikájával**, valamint, az előző évi képzéssel, hogy konzisztens-e.

Megítéltük az alkalmazott vezetői becslést oly módon, hogy megvizsgáltuk a készlet értékvesztést mind összevont szinten, mind pedig egyedi szinten a **jelentős tételek** esetében.

Teszteltük a vezetés által használt **kalkuláció** alapadatait, valamint megvizsgáltuk és megítéltük a felesleges készlet értékvesztésére vonatkozó számviteli politika alkalmazása során tett egyedi módosításokat. Megvizsgáltuk **mintavétel** alapján továbbá a fordulónap utáni értékesítési tranzakciókat, hogy megítéljük a vezetőség becslését a nettó realizálható érték vonatkozásában.

KAM: példa – készlet értékvesztés

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások - folyt

Megítéltük a többlet és felesleges készlet illetve a piaci áron történő realizálhatóság miatti értékvesztéssel kapcsolatos **kiegészítő melléklet** bemutatások megfelelőségét.

A készletekkel kapcsolatos számviteli politika és további részletek a kiegészítő melléklet XXXX pontjában található.

KAM: példa – eszközök értékvesztése

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

(Részletek a jegyzetek a konszolidált pénzügyi kimutatásokhoz XX pontjaiban)

A Csoport XXX E Ft értékben mutat ki tárgyi eszközöket a konszolidált pénzügyi kimutatásokban.

A menedzsment valamennyi pénztermelő egység esetén megvizsgálta, hogy van-e értékvesztésre utaló jel és ahol illet azonosított, értékvesztés tesztet készített. Az értékvesztés teszt során, a megtérülő értékek meghatározására a Csoport a diszkontált cashflow módszert alkalmazza. Ezen módszer számos feltételezésen és a menedzsment szakmai megítélésén alapulnak, mint például az alkalmazott diszkont-ráták, növekedési ütemek, költségszintek, várható kockázati költségek, devizaárfolyamok stb. A fentiekre tekintettel az eszközök értékelését kulcsfontosságú könyvvizsgálati területnek tekintettük.

KAM: példa – eszközök értékvesztése

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

Az eszközök értékvesztése tesztel kapcsolatban az alábbi eljárásokat végeztük el:

- megvizsgáltuk, hogy mely pénztermelő egységek esetén merül fel **értékvesztésre utaló jel**,
- vizsgáltuk az értékvesztés teszt során alkalmazott **módszertant**,
- iparági ismereteink és tapasztalatink alapján vizsgáltuk modellben alkalmazott főbb **feltételezések ésszerűségét**,
- elemeztük a modellben **alkalmazott előrejelzéseket** annak megállapítására, hogy azok ésszerűek és alátámaszthatóak az adott eszköz jövőbeli teljesítményére,
- a várható pénzáramokat és növekedési rátákat **összehasonlítottuk a tény adatokkal**, hogy teszteljük a menedzsment előrejelzéseinek pontosságát.

Vizsgáltuk a releváns számviteli **standardok megfelelő alkalmazását**, a megfelelő számviteli **elszámolásokat és közzétételeket**.

KAM: példa – részesedések értékelése

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

(Részletek a kiegészítő megjegyzések XXX Részesedések leányvállalatokban és társult vállalkozásokban pontjában.)

A Társaság XXXX E Ft értékben mutat ki tartós részesedést kapcsolt vállalkozásokban.

A menedzsment a gazdasági társaságokban lévő tulajdonosi részesedést jelentő befektetéseknél értékvesztés tesztet végzett abból a célból, hogy fennállhatnak-e értékvesztésre utaló jelek, és amennyiben fennállhatnak, akkor megvizsgálja, szükséges-e értékvesztés elszámolása.

A kapcsolt vállalkozásban lévő tartós részesedéseken végzett értékvesztés teszt diszkontált cash-flow modellen alapul, mely modell alkalmazása bizonyos feltételezéseket, a menedzsment szakmai értékelését igényli (pl. diszkont ráták, növekedési ráták, árfolyamok).

A fentiekre tekintettel a tartós részesedés kapcsolt vállalkozásokban értékelését kulcsfontosságú könyvvizsgálati területnek tekintettük.

KAM: példa – részesevések értékelése

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

A tartós részesevé kapcsolt vállalkozásokban értékelés tesztel kapcsolatos könyvvizsgálati eljárásaink során a menedzsment által alkalmazott feltételezések megfelelőségének vizsgálatára fókuszáltunk.

Az alábbi eljárásokat végeztünk el:

- vizsgáltuk, hogy a menedzsment által alkalmazott **modell** megfelel-e az IFRS-eknek,
- **validáltuk** a feltételezéshez használt **diszkont- és növekedési rátákat**,
- elemeztük a modellben alkalmazott előrejelzéseket annak megállapításra, hogy azok **ésszerűek és alátámaszthatóak** az adott befektetés jövőbeli teljesítményére,
- a várható pénzáramokat és növekedési rátákat **összehasonlítottuk a tény adatokkal**, hogy teszteljük a menedzsment előrejelzéseinek pontosságát.

Vizsgáltuk a releváns számviteli **standardok megfelelő alkalmazását**, a megfelelő számviteli **elszámolásokat és közzétételeket**.

KAM: példa – akvizíciók elszámolása

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati terület bemutatása

(Részletek a konszolidált pénzügyi kimutatások XX. jegyzetében)

A konszolidált pénzügyi kimutatásokhoz tartozó konszolidált kiegészítő mellékletben leírtak szerint a Csoport számos akvizíciót hajtott végre és zárt le a 2019. december 31-el végződő pénzügyi évben.

Az akvizíciók során a megszerzett eszközök és kötelezettségek értékelése és az immateriális javak azonosítása jelentős hatással bír a konszolidált pénzügyi kimutatásokra, továbbá jelentős szakmai megítélést igényel. A 2019. december 31-i fordulónapra készített konszolidált pénzügyi kimutatásokban szereplő akvizíciós egyenlegek – ahogy a XX. számú jegyzet bemutatja – ideiglenesek maradnak az IFRS-ek által megengedett módon. Az akvizíciók számviteli kezelése kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésnek tekintendő, figyelemmel a megszerzett eszközök és a kifizetett ellenérték nagyságára. Az alábbi megszerzett eszközök és kötelezettségek valós értékének meghatározása szakmai megítélés alkalmazását teszi szükségessé a Csoport részéről: meglévő ügyfélkör értéke; hitelek; ingatlanok, gépek, berendezések; márkanev értéke; meglévő lízingügylek értéke; egyéb eszközök és kötelezettségek.

KAM: példa – akvizíciók elszámolása

Alkalmazott könyvvizsgálati eljárások

Az általunk végrehajtott könyvvizsgálati eljárások a következőket tartalmazzák:

- az **akvizíció napjának** vizsgálata a felvásárolt társaságok feletti irányítás megszerzése szempontjából;
- a Csoport általi kifizetett **ellenérték** kiértékelése hivatkozással a kapcsolódó felvásárlási megállapodásokra;
- a vételár allokáció folyamata feletti **belső kontrollok** kialakításának és alkalmazásának vizsgálata;
- a vezetés előzetes vételár allokációjának áttekintése. A tesztelési eljárások magukba foglalják a megszerzett **eszközök és kötelezettségek azonosítása és értékelése** folyamatának kiértékelését (beleértve a goodwill-t és negatív goodwill-t);
- **szakértők** bevonása azon célból, hogy egyeztessék a jelentős számítási paramétereket a kapcsolódó adatokhoz és független értékelésekhez, amelyeket a vezetés használt az eszközök és kötelezettségek valós értékének megállapítása során;
- a **felvásárlási megállapodás** áttekintése és megbizonyosodás arról, hogy az akvizíciós számviteli kezelés tükrözi az abban foglalt tényeket és körülményeket;
- a kifizetett ellenérték és felvásárlási költségek **egyeztetése** alátámasztó bizonyítékokhoz; és
- a konszolidált pénzügyi kimutatásokban történő **közzétételek** megfelelőségének értékelése.

Köszönöm a figyelmet

