

# 500. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

## KÖNYVVIZSGÁLATI BIZONYÍTÉKOK

(Hatályos a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára)<sup>1</sup>

### TARTALOM

	Bekezdés
<b>Bevezetés</b>	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre .....	1-2
Hatálybalépés napja .....	3
<b>Cél</b> .....	4
<b>Fogalmak</b> .....	5
<b>Követelmények</b>	
Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték .....	6
A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ .....	7-9
Tételek tesztelésre történő kiválasztása a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében .....	10
A könyvvizsgálati bizonyítékok következtelensége vagy az azok megbízhatóságával kapcsolatos kételyek .....	11
<b>Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok</b>	
Külső információforrás .....	A1-A4
Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték .....	A5-A29
A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ .....	A30-A62
Tételek tesztelésre történő kiválasztása a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében .....	A63-A67
A könyvvizsgálati bizonyítékok következtelensége vagy az azok megbízhatóságával kapcsolatos kételyek .....	A68

<sup>1</sup> A jelen 500. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard magyar nyelvű fordítása az **ISA 500, Audit Evidence** ISBN: 978-1-60815-459-3, Sep 14, 2021 angol nyelvű IFAC kiadvány alapján 2022. novemberben készült, és mint a 2007. évi LXXV. tv. 4.§ (5) b) szerint megalkotott és jóváhagyott magyar nemzeti könyvvizsgálati standard **2023. január 1-jén lép hatályba, azaz a 2023. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokra** vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára kell alkalmazni.

Az 500. témaszámú, „Könyvvizsgálati bizonyítékok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard a 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standarddal együtt értelmezendő.

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

A IAASB és az IFAC nem vállal felelősséget a bármely olyan személynek okozott veszteségért, aki a jelen kiadványban lévő anyagra támaszkodva jár el vagy mellőzi az eljárást, függetlenül attól, hogy az adott veszteséget gondatlanság vagy más okozza-e.

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

Copyright © 2020. december IFAC. Minden jog fenntartva. A jelen kiadvány letölthető személyes és nem kereskedelmi használatra (vagyis szakmai hivatkozás vagy kutatás) a következő oldalról: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). A jelen dokumentum fordítása, sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak írásbeli engedéllyel lehetséges.

Az ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’ és IAASB logó az IFAC védjegyei vagy az IFAC bejegyzett védjegyei és szolgáltatási védjegyei az Amerikai Egyesült Államokban és más országokban.

Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információk a [permissions](#) alatt találhatóak, vagy azokért vegye fel a kapcsolatot a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) címmel.

Az International Federation of Accountants (IFAC) által 2021. szeptemberében angol nyelven kiadott, az International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) jelen *ISA 500. témaszámú „Könyvvizsgálati bizonyítékok”* című standardját a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította magyarra 2022. novemberében és annak reprodukálása az IFAC engedélyével történt. Az *ISA 500. témaszámú „Könyvvizsgálati bizonyítékok”* standard fordításának folyamatát az IFAC áttekintette és a fordítás *„A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége publikációinak fordítására vonatkozó politika”* című irányelvének megfelelően történt. Az *ISA 500. témaszámú „Könyvvizsgálati bizonyítékok”* standard jóváhagyott szövege az IFAC által angol nyelven kiadott szöveg. Az IFAC nem vállal felelősséget a fordítás pontosságáért és teljességéért, valamint az olyan lépésekért, amelyekre annak eredményeképpen kerülhet sor.

Az *ISA 500. témaszámú „Könyvvizsgálati bizonyítékok”* standard angol nyelvű szövege © 2020 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Az *ISA 500. témaszámú „Könyvvizsgálati bizonyítékok”* standard magyar nyelvű szövege © 2022 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: *ISA 500, Audit Evidence* ISBN: 978-1-60815-459-3

A jelen dokumentum sokszorosítására, tárolására, átadására vagy más hasonló felhasználására vonatkozó engedély a következő címen kérhető: [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)

## Bevezetés

### A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azt ismerteti, hogy mi minősül könyvvizsgálati bizonyítéknak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során és a könyvvizsgáló azon felelősségével foglalkozik, hogy könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg és hajtson végre annak érdekében, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen ahhoz, hogy ésszerű következtetéseket tudjon levonni, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza.
2. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a könyvvizsgálat során szerzett valamennyi könyvvizsgálati bizonyítékra vonatkozik. Más nemzetközi könyvvizsgálati standardok foglalkoznak a könyvvizsgálat specifikus aspektusaival (például a 315. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>2</sup>), egy adott témával kapcsolatban megszerzendő könyvvizsgálati bizonyítékokkal (például az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>3</sup>), a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló konkrét eljárásokkal (például az 520. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>4</sup>), valamint annak értékelésével, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e (a 200.<sup>5</sup> és a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>6</sup>).

### Hatálybalépés napja

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

### Cél

4. A könyvvizsgáló célja a könyvvizsgálati eljárások oly módon történő megtervezése és végrehajtása, amely lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen ahhoz, hogy ésszerű következtetéseket tudjon levonni, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza.

### Fogalmak

5. A nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
  - (a) Számviteli nyilvántartások – a kezdeti elszámolási tételek nyilvántartásai és az alátámasztó nyilvántartások, mint például a csekkek és elektronikus pénzáttalások nyilvántartásai; számlák; szerződések; a főkönyv és az analitika, a naplótételek és a pénzügyi kimutatások naplótételekben nem tükröződő egyéb helyesbítései; és az olyan nyilvántartások, mint a költségallokációkat, számításokat, egyeztetéseket és közzétételeket alátámasztó munkalapok és táblázatok.
  - (b) (Könyvvizsgálati bizonyítékok) megfelelése – a könyvvizsgálati bizonyítékok minőségének mértéke; vagyis azok relevanciája és megbízhatósága azon következtetések alátámasztása szempontjából, amelyeken a könyvvizsgálói vélemény alapul.

---

<sup>2</sup> 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>3</sup> 570. témaszámú, „A vállalkozás folytatása” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>4</sup> 520. témaszámú, „Elemző eljárások” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

<sup>6</sup> 330. témaszámú, „A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

- (c) Könyvvizsgálati bizonyíték – az az információ, amelyet a könyvvizsgáló felhasznál azoknak a következtetéseknek a kialakításához, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza. A könyvvizsgálati bizonyítékok közé tartoznak mind a pénzügyi kimutatások alapjául szolgáló számviteli nyilvántartásokban szereplő információk, mind pedig az egyéb forrásokból szerzett információk.
- (d) Külső információforrás – egy külső személy vagy szervezet, amely olyan információt szolgáltat, amelyet a gazdálkodó egység felhasznált a pénzügyi kimutatások készítése során, vagy amelyet a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékként megszerzett, ha az ilyen információ alkalmas felhasználók széles köre általi használatra. Ha az információt a vezetés szakértőjeként, szolgáltató szervezetként<sup>7</sup> vagy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértőként<sup>8</sup> eljáró személy vagy szervezet nyújtotta, az adott személy vagy szervezet nem minősül külső információforrásnak az adott információ tekintetében. (Hiv.: A1–A4. bekezdések)
- (e) Vezetés szakértője – a számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő területen szakértelemmel rendelkező olyan személy vagy szervezet, amelynek ezen szakterületen végzett munkáját a gazdálkodó egység arra használja fel, hogy segítséget nyújtson a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatások elkészítésében.
- (f) (A könyvvizsgálati bizonyítékok) elegendősége – a könyvvizsgálati bizonyítékok mennyiségének mértéke. A könyvvizsgálati bizonyítékok szükséges mennyiségét a lényeges hibás állítás kockázatainak könyvvizsgáló általi becslése, valamint ezen könyvvizsgálati bizonyítékok minősége befolyásolja.

## Követelmények

### Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték

- 6. A könyvvizsgálónak olyan könyvvizsgálati eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania, amelyek az adott körülmények között az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez megfelelőek. (Hiv.: A5–A29. bekezdés.)

### A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

- 7. A könyvvizsgálati eljárások megtervezésekor és végrehajtásakor a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját és megbízhatóságát, beleértve a külső információforrásból szerzett információt is. (Hiv.: A30–A44. bekezdés.)
- 8. Ha a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információt a vezetés szakértője munkájának igénybevételével készítették, a könyvvizsgálónak a szükséges mértékben, mérlegelve a szakértő munkájának a jelentőségét a könyvvizsgáló céljai szempontjából (hiv.: A45–A47. bekezdés):
  - (a) értékelnie kell a szakértő kompetenciáját, képességeit és tárgyilagosságát (Hiv.: A48–A54. bekezdés);
  - (b) meg kell ismernie a szakértő munkáját; és (Hiv.: A55–A58. bekezdés)
  - (c) értékelnie kell, hogy a szakértő munkája a releváns állításra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékként megfelelő-e. (Hiv.: A59. bekezdés.)
- 9. A gazdálkodó egység által előállított információ felhasználásakor a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően megbízható-e, beleértve az adott körülmények között szükség szerint azt is, hogy:

---

<sup>7</sup> 402. témaszámú, „Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdés

<sup>8</sup> 620. témaszámú, „A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdés

- (a) könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen az információ pontosságáról és teljességéről, és (hiv.: A60–A61. bekezdés)
- (b) értékelje, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően pontos és részletes-e. (Hiv.: A62. bekezdés.)

### **Tételek tesztelésre történő kiválasztása a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében**

10. A kontrollok teszteléseinek és az adatok teszteléseinek tervezésekor a könyvvizsgálónak olyan módokat kell meghatároznia a tételek tesztelésre történő kiválasztására, amelyek hatékonyan teljesítik a könyvvizsgálati eljárás célját. (Hiv.: A63–A67. bekezdés.)

### **A könyvvizsgálati bizonyítékok következtelensége vagy az azok megbízhatóságával kapcsolatos kételyek**

11. Ha:
  - (a) valamely forrásból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték egy másik forrásból származó könyvvizsgálati bizonyítékkal nincs összhangban, vagy
  - (b) a könyvvizsgálónak kételyei vannak a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságával kapcsolatban,

a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a könyvvizsgálati eljárások milyen módosításai vagy bővítései szükségesek a kérdés megoldásához és mérlegelnie kell, hogy a kérdés esetleg milyen hatással van a könyvvizsgálat egyéb vonatkozásaira. (Hiv.: A68. bekezdés.)

\*\*\*

## **Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok**

### **Külső információforrás (Hiv.: 5. bekezdés (d) pont)**

- A1. Külső információforrások magukban foglalhatnak árazási szolgáltatásokat, kormányzati szervezeteket, jegybankokat vagy elismert tőzsdéket. A külső információforrásokból szerzhető információk például az alábbiak:
  - árak és árázással kapcsolatos adatok;
  - makrogazdasági adatok, mint például múltbeli és előre jelzett munkanélküliségi ráták és gazdasági növekedési ráták, vagy népszámlálási adatok;
  - hitelelőzményi adatok;
  - iparág-specifikus adatok, mint például helyreállítási költségek indexe bizonyos kitermelő iparágak esetében, vagy a hirdetési árbevétel meghatározásához használt nézettségi információk vagy értékelések a szórakoztatóiparban; valamint
  - kötelezettségek meghatározásához használt halandósági táblázatok az életbiztosítási és a nyugdíjszektorban.
- A2. Egy adott információhalmaz nagyobb valószínűséggel alkalmas felhasználók széles köre általi használatra, és kisebb valószínűséggel van kitéve bármilyen konkrét felhasználó általi befolyásolásnak, ha a külső személy vagy szervezet ingyenesen nyújtja azt a nyilvánosság részére, vagy felhasználók széles körének bocsátja rendelkezésére díjfizetés ellenében. Megítélésre lehet szükség annak meghatározása során, hogy az információ alkalmas-e felhasználók széles köre általi használatra, figyelembe véve a gazdálkodó egységnek a külső információforrás befolyásolására való képességét.
- A3. Bármely adott információhalmaz tekintetében egy külső személy vagy szervezet nem lehet külső

információforrás is és a vezetés szakértője, vagy szolgáltató szervezet, vagy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő is.

A4. Egy külső személy vagy szervezet azonban például a vezetés szakértőjeként járhat el egy adott információhalmaz nyújtásakor, de külső információforrásként járhat el, amikor egy attól különböző információhalmazt nyújt. Bizonyos körülmények között szakmai megítélésre lehet szükség annak meghatározásához, hogy egy külső személy vagy szervezet külső információforrásként vagy a vezetés szakértőjeként jár-e el egy adott információhalmaz tekintetében. Más körülmények között a megkülönböztetés egyértelmű lehet. Például:

- Egy külső személy vagy szervezet nyújthat ingatlanárakra vonatkozó információkat, amelyek alkalmasak felhasználók széles köre általi használatra, például egy földrajzi régióra vonatkozó, általánosan rendelkezésre bocsátott információk, és azt ennek az információhalmaznak a tekintetében külső információforrásként határozhatják meg. Ugyanaz a külső szervezet eljárhat a vezetés szakértőjeként vagy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértőként is megrendelt értékelési szolgáltatások nyújtása során, a gazdálkodó egység ingatlanportfóliója vonatkozásában specifikusan a gazdálkodó egység adottságaihoz és körülményeihez igazítva.
- Egyes aktuáriusi szervezetek kiadnak halandósági táblákat általános felhasználásra, amelyeket, amikor azokat egy gazdálkodó egység használja, rendszerint külső információforrásból származó információknak tekinténe. Ugyanaz az aktuáriusi szervezet a vezetés szakértője lehet a gazdálkodó egység konkrét körülményeihez igazított eltérő információ tekintetében, hogy segítséget nyújtson a vezetésnek a nyugdíj-kötelezettség meghatározásában a gazdálkodó egység több nyugdíjprogramjára vonatkozóan.
- Egy külső személy vagy egy szervezet szakértelemmel rendelkezhet az olyan értékpapírok valós értékének becslésére szolgáló modellek alkalmazása terén, amelyek esetében nincs megfigyelhető piac. Ha a külső személy vagy szervezet ezt a szakértelmet specifikusan a gazdálkodó egység részére történő becsléskészítés során használja, és azt a munkát a vezetés felhasználja a pénzügyi kimutatások készítésekor, a külső személy vagy szervezet valószínűleg a vezetés szakértője annak az információnak a tekintetében. Másrészt, ha az a külső személy vagy szervezet csupán magánügyletekre vonatkozó árakat vagy árázással kapcsolatos adatokat nyújt a nyilvánosságnak, és a gazdálkodó egység saját becslési módszereiben használja fel ezt az információt, a külső személy vagy szervezet valószínűleg külső információforrás az ilyen információ tekintetében.
- Egy külső személy vagy szervezet kiadhat felhasználók széles köre számára alkalmas információkat egy iparágon belüli kockázatokról vagy feltételekről. Ha azokat egy gazdálkodó egység kockázattal kapcsolatos (például az IFRS 7 standardnak<sup>9</sup> megfelelő) közzétételeinek készítése során használja fel, az ilyen információk rendszerint külső információforrásból származó információknak minősülnek. Ugyanakkor, ha az ugyanilyen típusú információt specifikusan a gazdálkodó egység rendelte meg, hogy szakértelmét a szóban forgó kockázatokra vonatkozó, a gazdálkodó egység körülményeire szabott információk kidolgozására használja fel, a külső személy vagy szervezet valószínűleg a vezetés szakértőjeként jár el.
- Egy külső személy vagy szervezet alkalmazhatja szakértelmét jelenlegi vagy jövőbeli piaci tendenciákkal kapcsolatos információk nyújtása során, amelyeket felhasználók széles köre számára bocsát rendelkezésre, és amelyek felhasználók széles köre általi használatra alkalmasak. Ha a gazdálkodó egység segítségként használja fel a számviteli becslések készítése során alkalmazandó feltételezésekkel kapcsolatos döntések meghozatalához, az ilyen információ valószínűleg külső információforrásból származó információknak minősül. Ha az ugyanilyen típusú információt a gazdálkodó egység rendelte meg a gazdálkodó egység konkrét adottságai és körülményei szempontjából releváns jelenlegi és jövőbeli tendenciák kezelése céljából, a külső személy vagy szervezet valószínűleg

---

<sup>9</sup> IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek

a vezetés szakértőjeként jár el.

#### **Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték (Hiv.: 6. bekezdés)**

- A5. Könyvvizsgálati bizonyíték szükséges a könyvvizsgálói vélemény és jelentés alátámasztásához. A könyvvizsgálati bizonyíték jellegét tekintve kumulatív, és elsősorban a könyvvizsgálat során végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból származik. Tartalmazhat ugyanakkor olyan információkat is, amelyek egyéb forrásokból, például korábbi könyvvizsgálatokból (feltéve, hogy a könyvvizsgáló meghatározta, történtek-e olyan változások a korábbi könyvvizsgálat óta, amelyek érinthetik az információ relevanciáját a tárgyidőszaki könyvvizsgálat szempontjából<sup>10</sup>) vagy a társaság ügyfélfogadásra és -megtartásra vonatkozó minőségellenőrzési eljárásaiból származnak. Emellett a gazdálkodó egység számviteli nyilvántartásai és a gazdálkodó egységen belüli egyéb források a könyvvizsgálati bizonyíték fontos forrásai. A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználható információkat lehet, hogy a vezetés szakértője munkájának felhasználásával készítették, vagy egy külső információforrásból szerezték be. A könyvvizsgálati bizonyítékok egyaránt magukban foglalnak a vezetés állításait alátámasztó és megerősítő információkat, és bármely olyan információt, amely cáfolja ezeket az állításokat. Ezen túlmenően a könyvvizsgáló bizonyos esetekben az információ hiányát (például egy kért nyilatkozat megadásának vezetés általi megtagadását) használja fel, és így az szintén könyvvizsgálati bizonyítékot testesít meg.
- A6. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói vélemény kialakítására vonatkozó munkája nagyrészt a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzéséből és értékeléséből áll. A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzésére irányuló könyvvizsgálati eljárások az interjú készítésén kívül magukban foglalhatnak szemrevételezést, megfigyelést, megerősítést, újraszámítást, ismételt végrehajtást és elemző eljárásokat, gyakran valamilyen kombinációban. Bár az interjú készítése fontos könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthat és még hibás állításra vonatkozó bizonyítékot is szolgáltathat, az interjú készítése önmagában rendszerint nem nyújt elegendő könyvvizsgálati bizonyítékot az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás hiányára, sem pedig a kontrollok működési hatékonyságára vonatkozóan.
- A7. Ahogyan azt a 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti,<sup>11</sup> kellő bizonyosság akkor áll rendelkezésre, ha a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett ahhoz, hogy a könyvvizsgálati kockázatot (vagyis azt a kockázatot, hogy a könyvvizsgáló nem megfelelő véleményt ad ki olyan esetben, amikor a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak) elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse.
- A8. A könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége és megfelelősége kölcsönösen összefügg egymással. Az elegendőség a könyvvizsgálati bizonyíték mennyiségének mértéke. A könyvvizsgálati bizonyíték szükséges mennyiségét a hibás állítás kockázatainak könyvvizsgáló általi becslése (minél nagyobbak a becsült kockázatok, valószínűleg annál több könyvvizsgálati bizonyítékra lesz szükség), és a könyvvizsgálati bizonyíték minősége (minél jobb a minőség, annál kevesebbre lehet szükség) befolyásolja. Több könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése azonban lehet, hogy nem ellentételezi annak rossz minőségét.
- A9. A megfelelőség a könyvvizsgálati bizonyíték minőségének mértéke; vagyis annak relevanciája és megbízhatósága azon következtetések alátámasztása szempontjából, amelyeken a könyvvizsgálói vélemény alapul. A bizonyíték megbízhatóságát befolyásolja annak forrása és jellege, és az függ az egyedi körülményektől, amelyek között megszerezték.
- A10. A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szerint a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e.<sup>12</sup> Az, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a könyvvizsgálati kockázat elfogadhatóan alacsony szintre csökkentése, és így a könyvvizsgáló arra való képessé tétele

---

<sup>10</sup> A 315. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdése.

<sup>11</sup> A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 5. bekezdése.

<sup>12</sup> A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 26. bekezdése.



érdekében, hogy ésszerű következtetéseket vonjon le, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza, szakmai megítélés kérdése. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard olyan kérdéseket tárgyal, mint például a könyvvizsgálati eljárások jellege, a pénzügyi beszámolás időszerűsége, valamint a haszon és a költség közötti egyensúly, amelyek releváns tényezők, amikor a könyvvizsgáló szakmailag megítéli, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e.

#### *A könyvvizsgálati bizonyítékok forrásai*

- A11. Egyes könyvvizsgálati bizonyítékokat a számviteli nyilvántartások tesztelésére irányuló könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával, például elemzés és áttekintés, a pénzügyi beszámolási folyamat során követett eljárások ismételt végrehajtása és az ugyanazon információ egymással kapcsolatban álló típusainak és alkalmazásainak egyeztetése útján szereznek meg. Az ilyen könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával lehet, hogy a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a számviteli nyilvántartások belsőleg konzisztensek és a pénzügyi kimutatásokkal egyeznek.
- A12. Rendszerint nagyobb bizonyosságot szereznek a különböző forrásokból származó vagy az eltérő jellegű konzisztens könyvvizsgálati bizonyítékokból, mint a könyvvizsgálati bizonyítékok önmagukban mérlegelt tételeiből. Például a gazdálkodó egységtől független forrásból beszerzett megerősítő információk növelhetik azt a bizonyosságot, amelyet a könyvvizsgáló a belsőleg előállított könyvvizsgálati bizonyítékokból, mint például a számviteli nyilvántartásokban, megbeszélések jegyzőkönyveiben vagy a vezetés által tett nyilatkozatban meglévő bizonyítékokból megszerez.
- A13. A gazdálkodó egységtől független forrásokból származó olyan információk közé, amelyeket a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékként használhat, a harmadik felektől kapott megerősítések és egy külső információforrásból származó információk tartozhatnak, beleértve elemzők jelentéseit, valamint a versenytársakkal kapcsolatos összehasonlítható adatokat (viszonyítási adatok).

#### *A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzését szolgáló könyvvizsgálati eljárások*

- A14. Amint azt a 315. témaszámú (felülvizsgált) és a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja és részletesebben kifejti, a könyvvizsgálói vélemény alapjául szolgáló ésszerű következtetések levonását szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékokat az alábbiak végrehajtásával szerzik meg:
- (a) kockázatbecslési eljárások; és
  - (b) további könyvvizsgálati eljárások, amelyek magukban foglalják:
    - (i) a kontrollok teszteléseit, ha azt a nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja, vagy ha a könyvvizsgáló ezek mellett döntött, és
    - (ii) az alapvető vizsgálati eljárásokat, beleértve az adatok teszteléseit és az alapvető elemző eljárásokat is.
- A15. A lenti A18–A29. bekezdésekben leírt könyvvizsgálati eljárások kockázatbecslési eljárásokként, kontrollok teszteléseiként vagy alapvető vizsgálati eljárásokként használhatók attól függően, hogy azokat a könyvvizsgáló milyen összefüggésben alkalmazza. Ahogyan azt a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti, a korábbi könyvvizsgálatok során szerzett könyvvizsgálati bizonyíték bizonyos körülmények között megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthat akkor, ha a könyvvizsgáló könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a bizonyíték folytatódó relevanciájának megállapítása érdekében.<sup>13</sup>
- A16. Az alkalmazandó könyvvizsgálati eljárások jellegét és ütemezését befolyásolhatja az a tény, hogy lehet, hogy néhány számviteli adat és egyéb információ csak elektronikus formában vagy csak bizonyos időpontokban vagy időszakokban áll rendelkezésre. Például a forrásdokumentumok, mint például a beszerzési megrendelések és számlák, lehet, hogy csak elektronikus formában állnak rendelkezésre, ha a

---

<sup>13</sup> A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A35. bekezdése.

gazdálkodó egység elektronikus kereskedelmet használ, vagy lehet, hogy azokat szkennelést követően eldobják, ha a gazdálkodó egység képfeldolgozó rendszereket használ a tárolás és hivatkozás megkönnyítése érdekében.

- A17. Lehet, hogy bizonyos elektronikus információ egy adott időszak elteltével nem visszakereshető, például ha a fájlokat módosítják és ha nincsenek biztonságimentés-fájlok. Ennek megfelelően a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység adatmegőrzési politikáinak eredményeként szükségesnek találhatja, hogy bizonyos információk könyvvizsgálói áttekintés céljára történő megtartását kérje, vagy hogy olyan időpontban hajtsa végre a könyvvizsgálati eljárásokat, amikor az információ rendelkezésre áll.

#### Szemrevételezés

- A18. A szemrevételezés a belső, külső, papír, elektronikus vagy egyéb adathordozói formájú nyilvántartások vagy dokumentumok megvizsgálását vagy egy eszköz fizikai megvizsgálását foglalja magában. A nyilvántartások és dokumentumok szemrevételezése, az azok jellegétől és forrásától, valamint a belső nyilvántartások és dokumentumok esetében az azok előállítására felelős kontrollok hatékonyságától függően eltérő megbízhatóságú könyvvizsgálati bizonyítékokat nyújt. Kontrollok teszteléseként használt szemrevételezés például a nyilvántartások jogosultságra vonatkozó bizonyíték szempontjából történő szemrevételezése.
- A19. Egyes dokumentumok, például egy pénzügyi instrumentumot megtestesítő dokumentum, mint a részvény vagy a kötvény, közvetlen könyvvizsgálati bizonyítékot testesítenek meg egy eszköz létezésére vonatkozóan. Lehet, hogy az ilyen dokumentumok szemrevételezése nem szükségszerűen nyújt könyvvizsgálati bizonyítékot a tulajdonjogról vagy az értékről. Emellett egy megkötött szerződés vizsgálata lehet, hogy releváns könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt a számviteli politikák gazdálkodó egység általi alkalmazása, mint például a bevételek megjelenítése szempontjából.
- A20. A tárgyi eszközök szemrevételezése lehet, hogy megbízható könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt azok létezésére, de nem szükségszerűen a gazdálkodó egység jogaira és kötelmeire vagy az eszközök értékelésére vonatkozóan. A leltározás megfigyelése az egyes készletek szemrevételezésével társulhat.

#### Megfigyelés

- A21. A megfigyelés egy mások által végrehajtott folyamat vagy eljárás szemléléséből áll, például amikor a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység munkatársai által végzett leltározást vagy a kontrolltevékenységek végrehajtását figyeli meg. A megfigyelés könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt egy folyamat vagy eljárás végrehajtásáról, de arra az időpontra korlátozódik, amikor a megfigyelés történik és amiatt is korlátozott, hogy a megfigyelés hatással lehet arra, ahogyan a folyamatot vagy eljárást végrehajtják. Lásd az 501. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot, amely további útmutatást ad a leltározás megfigyelésével kapcsolatban.<sup>14</sup>

#### Külső megerősítés

- A22. A külső megerősítés egy harmadik fél (a megerősítő fél) által a könyvvizsgálónak papíron, elektronikus vagy egyéb adathordozón adott, közvetlen írásbeli válaszként megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték. A külső megerősítési eljárások gyakran akkor relevánsak, amikor bizonyos számlaegyenlegekkel és azok elemeivel kapcsolatos állításokat céloznak. Nem szükséges azonban, hogy a külső megerősítések csak számlaegyenlegekre korlátozódjanak. A könyvvizsgáló például kérheti a gazdálkodó egység és harmadik felek között létrejött megállapodások vagy ügyletek feltételeinek megerősítését; a megerősítési kérést meg lehet úgy fogalmazni, hogy rákérdezzen arra, hogy történtek-e módosítások a megállapodásban, és ha igen, melyek a releváns részletek. A külső visszaigazolásokat alkalmazzák a bizonyos feltételek hiányára

---

<sup>14</sup> 501. témaszámú, „Könyvvizsgálati bizonyítékok - egyes tételekre vonatkozó speciális szempontok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésére is, például egy olyan „mellékmegállapodás” hiányára vonatkozóan, amely befolyásolhatja a bevételek megjelenését. További útmutatáshoz lásd az 505. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot.<sup>15</sup>

### Újraszámítás

- A23. Az újraszámítás a dokumentumok vagy nyilvántartások matematikai pontosságának ellenőrzéséből áll. Az újraszámítást lehet manuálisan vagy elektronikusan végezni.

### Ismételt végrehajtás

- A24. Az ismételt végrehajtás az eredetileg a gazdálkodó egység belső kontrollja részeként végrehajtott eljárások vagy kontrollok könyvvizsgáló általi független végrehajtását foglalja magában.

### Elemző eljárások

- A25. Az elemző eljárások a pénzügyi információknak a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti ésszerű kapcsolatok elemzésén keresztül történő értékeléseiből állnak. Az elemző eljárások körébe tartozik az olyan azonosított változások és összefüggések szükség szerinti vizsgálata is, amelyek nincsenek összhangban más releváns információkkal vagy jelentősen eltérnek a várt értékektől. További útmutatáshoz lásd az 520. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot.

### Interjú

- A26. Az interjú pénzügyi és nem pénzügyi információk gazdálkodó egységen belüli vagy azon kívüli tájékozott személyektől történő felkutatását jelenti. Az interjút az egyéb könyvvizsgálati eljárásokon kívül a könyvvizsgálat teljes ideje alatt széles körben alkalmazzák. Az interjúk skálája a formális írásbeli interjúktól az informális szóbeli interjúk készítéséig terjedhet. Az interjúkra adott válaszok értékelése az interjúkészítési folyamat szerves részét képezi.
- A27. Az interjúkra adott válaszok a könyvvizsgáló számára olyan információkat nyújthatnak, amelyeknek korábban nem volt birtokában vagy alátámasztó könyvvizsgálati bizonyítékokat szolgáltathatnak. Másrészt a válaszok olyan információt is nyújthatnak, amely jelentősen eltér a könyvvizsgáló által megszerzett egyéb információktól, például a kontrollok vezetés általi felülírásának lehetőségére vonatkozó információt. Egyes esetekben az interjúkra adott válaszok alapot nyújtanak a könyvvizsgálónak arra, hogy a további könyvvizsgálati eljárásokat módosítsa, vagy hogy további könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre.
- A28. Bár az interjún keresztül szerzett bizonyíték alátámasztása gyakran különösen fontos, a vezetés szándékára vonatkozó interjúk esetében korlátozott lehet a vezetés szándékának alátámasztására rendelkezésre álló információ. Ezekben az esetekben az interjún keresztül szerzett bizonyíték alátámasztásához releváns információt nyújthatnak a vezetés azon kinyilvánított szándékai, melyeket már megvalósított, a vezetés kinyilvánított indokai egy adott intézkedéssorozat kiválasztásánál és a vezetés azon képessége, hogy egy adott intézkedéssorozatot végrehajtsa.
- A29. Bizonyos kérdések tekintetében a könyvvizsgáló szükségesnek tarthatja, hogy írásbeli nyilatkozatokat szerezzen be a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől a szóbeli interjúkra adott válaszok megerősítésére. További útmutatáshoz lásd az 580. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot.<sup>16</sup>

## A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

*Relevancia és megbízhatóság (Hiv.: 7. bekezdés)*

---

<sup>15</sup> 505. témaszámú, „Külső megerősítések” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>16</sup> 580. témaszámú, „Írásbeli nyilatkozatok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

A30. Ahogyan az A5. bekezdésben szerepel, miközben a könyvvizsgálati bizonyítékokat elsősorban a könyvvizsgálat során végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból szerzik, azok tartalmazhatnak olyan információkat is, amelyek egyéb forrásokból, mint például bizonyos körülmények között korábbi könyvvizsgálatokból, a társaság ügyfélfogadásra és -megtartásra, valamint jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények szerinti bizonyos további felelőségeknek való megfelelésre (például egy gazdálkodó egység jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelése) vonatkozó minőségellenőrzési eljárásaiból származnak. Minden könyvvizsgálati bizonyíték minőségét befolyásolja az alapjául szolgáló információ relevanciája és megbízhatósága.

#### Relevancia

A31. A relevancia a könyvvizsgálati eljárás céljával és adott esetben a vizsgált állítással való logikai kapcsolattal vagy az azokra gyakorolt hatással foglalkozik. A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját befolyásolhatja a tesztelés irányultsága. Például, ha egy könyvvizsgálati eljárás célja a kötelezettségek létezésében vagy értékelésében fennálló túlzott kimutatás tesztelése, a nyilvántartott kötelezettségek tesztelése releváns könyvvizsgálati eljárás lehet. Másrészt, a kötelezettségek létezésében vagy értékelésében fennálló, a ténylegesnél alacsonyabb összegben történő kimutatás tesztelésekor a nyilvántartott kötelezettségek tesztelése nem lenne releváns, viszont releváns lehet az olyan információk, mint például a fordulónap utáni kifizetések, a kifizetetlen számlák, a szállítóktól származó kimutatások és a nem párosított érkeztetési jelentések tesztelése.

A32. A könyvvizsgálati eljárások egy adott csoportja olyan könyvvizsgálati bizonyítékokat nyújthat, amely bizonyos állítások szempontjából releváns, más állítások szempontjából viszont nem. Például a követelések időszak végét követő behajtásával kapcsolatos dokumentumok szemrevételezése könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthat azok létezésére és értékelésére, de nem szükségszerűen az időszakok közötti elhatárolásra vonatkozóan. Hasonlóképpen egy adott állításra, például a készletek létezésére vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték nem helyettesíti egy másik állításra, például ezen készletek értékelésére vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzését. Másrészt a különböző forrásokból beszerzett vagy különböző jellegű könyvvizsgálati bizonyítékok gyakran ugyanazon állítás szempontjából lehetnek relevánsak.

A33. A kontrollok tesztelése úgy vannak kialakítva, hogy értékeljék a kontrollok működési hatékonyságát az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítások megelőzésében, vagy feltárásában és helyesítésében. A kontrollok teszteléseinek a releváns könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében történő kialakítása magában foglalja a kontroll végrehajtását jelző feltételek (tulajdonságok vagy jellemzők) és a megfelelő végrehajtástól való eltérést jelző eltérési feltételek azonosítását. Ezt követően a könyvvizsgáló tesztelheti ezen feltételek jelenlétét vagy hiányát.

A34. Az alapvető vizsgálati eljárások úgy vannak kialakítva, hogy feltárják az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állításokat. Az alapvető vizsgálati eljárások adatok teszteléseit és alapvető elemző eljárásokat foglalnak magukban. Az alapvető vizsgálati eljárások megtervezése olyan, a teszt céljának szempontjából releváns feltételek azonosítását foglalja magában, amelyek a releváns állításban hibás állítást testesítenek meg.

#### Megbízhatóság

A35. A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságát és ennélfogva magának a könyvvizsgálati bizonyítéknak a megbízhatóságát annak forrása és jellege, valamint a megszerzésének körülményei befolyásolják, beleértve az azok elkészítése és megőrzése feletti kontrollokat is, ahol ez releváns. Ezért a különböző típusú könyvvizsgálati bizonyítékok megbízhatóságával kapcsolatos általánosításokra fontos kivételek vonatkoznak. Még abban az esetben is lehetnek a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságát befolyásoló körülmények, ha azt a gazdálkodó egységen kívüli forrásokból szerzik be. Például lehet, hogy a gazdálkodó egységtől független forrásból szerzett információ nem megbízható, ha a forrás nem jól tájékozott, vagy lehet, hogy a vezetés szakértője

nem tárgyilagos. A könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóságára vonatkozóan az alábbi általánosítások hasznosak lehetnek, azzal együtt, hogy ez alól adódhatnak kivételek:

- A könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatósága nagyobb, ha azt a gazdálkodó egységen kívüli független forrásokból szerzik be.
- A belsőleg előállított könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatósága nagyobb, ha a gazdálkodó egység által meghatározott kapcsolódó kontrollok, beleértve a bizonyíték elkészítése és megőrzése feletti kontrollokat is, hatékonyak.
- A közvetlenül a könyvvizsgáló által megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték (például egy kontroll alkalmazásának megfigyelése) megbízhatóbb, mint a közvetetten vagy következtetés levonása (például egy kontroll alkalmazására vonatkozó interjú) által megszerzett bizonyíték.
- A dokumentumok formájában létező könyvvizsgálati bizonyíték, legyen az papíron, elektronikus vagy más adathordozón, megbízhatóbb, mint a szóban megszerzett bizonyíték (például egy megbeszélésről egyidejűleg írásban rögzített feljegyzés megbízhatóbb, mint a megvitatott kérdésekre vonatkozó utólagos szóbeli nyilatkozat).
- Az eredeti dokumentumok által biztosított könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóbb, mint a fénymásolatok vagy faxok, vagy filmezett, digitalizált vagy más úton elektronikus formájúvá alakított dokumentumok által biztosított bizonyíték, amelyek megbízhatósága az azok elkészítése és megőrzése feletti kontrolloktól függhet.

A36. Az 520. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard további útmutatást nyújt az elemző eljárások, mint alapvető vizsgálati eljárások megtervezésének céljaira felhasznált adatok megbízhatóságával kapcsolatban.<sup>17</sup>

A37. A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik azokkal a körülményekkel, amelyek között a könyvvizsgáló okkal véli úgy, hogy a dokumentum lehet, hogy nem hiteles vagy lehet, hogy a dokumentumot módosították, de ezt a könyvvizsgálóval nem közölték.<sup>18</sup>

A38. A 250. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>19</sup> további útmutatást nyújt a könyvvizsgáló azon további felelősségeinek való megfelelésére vonatkozóan, amelyet jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények írnak elő egy gazdálkodó egység jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy vélt meg nem felelésével kapcsolatban, amely további olyan információt adhat, amely releváns a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végzett munkája szempontjából, és az ilyen meg nem felelésnek a könyvvizsgálat egyéb aspektusaira való kihatásainak könyvvizsgáló általi értékelése szempontjából.

#### Külső információforrások

A39. A 7. bekezdés előírja a könyvvizsgáló számára, hogy mérlegelje a könyvvizsgálati bizonyítékként használandó, külső információforrásból szerzett információ relevanciáját és megbízhatóságát, függetlenül attól, hogy az adott információt a gazdálkodó egység használta-e fel a pénzügyi kimutatások készítése során, vagy a könyvvizsgáló szerezte. Külső információforrásból szerzett információra vonatkozóan ez a mérlegelés bizonyos esetekben magában foglalhat a külső információforrással vagy az információk külső információforrás általi előállításával kapcsolatos, további könyvvizsgálati eljárásoknak a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal vagy, ha értelmezhető, az 540. témaszámú (felülvizsgált)

---

<sup>17</sup> Az 520. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 5. bekezdésének (a) pontja.

<sup>18</sup> A 240. témaszámú, „A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdése.

<sup>19</sup> 250. témaszámú, „A jogszabályok és szabályozások figyelembevétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdés

nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban való tervezésén és végrehajtásán keresztül szerzett könyvvizsgálati bizonyítékok.<sup>20</sup>

- A40. Annak megismerése, hogy a vezetés vagy, ha értelmezhető, a vezetés szakértője miért használ egy külső információforrást, és hogyan vették figyelembe az információ relevanciáját és megbízhatóságát (beleértve annak pontosságát és teljességét), segítséget nyújthat az adott információ relevanciájának és megbízhatóságának könyvvizsgáló általi mérlegeléséhez.
- A41. Az alábbi tényezők fontosak lehetnek egy külső információforrásból szerzett információ relevanciájának és megbízhatóságának mérlegelésekor, beleértve annak pontosságát és teljességét, figyelembe véve, hogy ezek közül a tényezők közül néhány lehet, hogy csak akkor releváns, ha az információt a vezetés felhasználta a pénzügyi kimutatások készítése során vagy azt a könyvvizsgáló szerezte:
- A külső információforrás jellege és illetékessége. Például, egy jegybank vagy kormányzati statisztikai hivatal, amelynek törvény általi felhatalmazása van arra, hogy ágazati információkat nyújtson a nyilvánosság számára, valószínűleg illetékes hatóság lesz bizonyos típusú információk esetében;
  - A megszerzett információ befolyásolásának képessége a gazdálkodó egység és az információforrás közötti kapcsolatokon keresztül;
  - A külső információforrás kompetenciája és hírneve az információ tekintetében, beleértve, hogy a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint az információ nyújtása rutinszerűen történik-e egy olyan forrás által, amely a múltban megbízható információkat nyújtott;
  - A könyvvizsgáló múltbeli tapasztalata a külső információforrás által nyújtott információ megbízhatóságával kapcsolatban;
  - Arról szóló bizonyíték, hogy egy külső információforrásból származó információt a piaci szereplők általánosan relevánsnak vagy megbízhatónak tartanak, ahhoz hasonló célra, mint amilyen célra az információt a vezetés vagy a könyvvizsgáló használta;
  - Vannak-e a gazdálkodó egységnél a megszerzett vagy felhasznált információk relevanciája és megbízhatósága feletti kontrollok;
  - A külső információforrás átfogó piaci információkat gyűjt-e össze, vagy közvetlenül piaci ügyletek „felállításával” foglalkozik;
  - Az információ alkalmas-e az olyan módon való használatra, ahogyan használják és, ha értelmezhető, annak előállítására a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek figyelembevételével került-e sor;
  - Alternatív információ, amely megcáfolhatja a felhasznált információt;
  - A megszerzett információra vonatkozó felelősségkorlátozó nyilatkozatok vagy egyéb korlátozó szövegezés jellege és terjedelme;
  - Az információ készítése során használt módszerekkel kapcsolatos információ, hogyan alkalmazzák a módszereket, beleértve, ha értelmezhető, hogy hogyan használtak modelleket az ilyen alkalmazás során, valamint a módszerek feletti kontrollokkal kapcsolatos információ; valamint
  - Ha rendelkezésre áll, a külső információforrások által a megszerzett információ kialakítása során alkalmazott feltételezések és egyéb adatok megfelelőségének mérlegelése szempontjából releváns információ.
- A42. A könyvvizsgáló mérlegelésének jellege és terjedelme figyelembe veszi az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás becsült kockázatait, amelyek szempontjából a külső információ használata releváns, azt, hogy az információ használata milyen mértékben releváns a lényeges hibás állítás becsült kockázatait

---

<sup>20</sup> 540. témaszámú, „Számveteli becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

okainak szempontjából, valamint annak lehetőségét, hogy a külső információforrásból származó információ lehet, hogy nem megbízható (például, hogy hiteles forrásból származik-e). Az A39 bekezdésben ismertetett kérdések könyvvizsgáló általi mérlegelése alapján a könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a gazdálkodó egység és környezete, beleértve annak belső kontrollját, további megismerésére van szükség a 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban vagy, hogy az adott körülmények között további könyvvizsgálati eljárások helyénvalók a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal<sup>21</sup> és, ha értelmezhető, az 540. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal<sup>22</sup> összhangban a külső információforrásból származó információ felhasználására vonatkozó lényeges hibás állítás becslött kockázataira való válaszadáshoz. Az ilyen eljárások magukban foglalhatják:

- a külső információforrásból szerzett információ összehasonlítását egy alternatív független információforrásból szerzett információval;
- amikor releváns egy külső információforrás vezetés általi használatának mérlegelése szempontjából, a vezetés által külső információforrásokból származó információ megbízhatóságának vizsgálata céljából működtetett kontrollok megismerése, és potenciálisan az ilyen kontrollok működési hatékonyságának tesztelése;
- eljárások végrehajtása a külső információforrásból származó információ szerzése céljából, az információforrás folyamatainak, technikáinak és feltételezéseinek megismerése érdekében, az információforrás kontrolljainak azonosítása, megismerése és, ha releváns, azok működési hatékonyságának tesztelése céljából.

A43. Egyes helyzetekben lehet, hogy bizonyos információnak csak egy szolgáltatója van, például egy jegybanktól vagy kormánytól származó információ, mint például egy inflációs ráta, vagy egy egyetlen elismert ipari testülettől származó információ. Ilyen esetekben azon könyvvizsgálati eljárások jellegének és terjedelmének könyvvizsgáló általi meghatározását, amelyek helyénvalók lehetnek az adott körülmények között, befolyásolják az információ forrásának jellege és hitelessége, a lényeges hibás állítás becslött kockázatai, amelyek szempontjából az adott külső információ releváns, valamint az, hogy az adott információ felhasználása milyen mértékben releváns a lényeges hibás állítás becslött kockázatának okai szempontjából. Például, ha az információ egy hiteles mérvadó forrásból származik, a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásainak terjedelme kevésbé kiterjedt lehet, például az információ megerősítése a forrás weboldalán vagy nyilvánosságra hozott információkkal. Más esetekben, ha a forrást nem értékelik hitelesnek, a könyvvizsgáló azt állapíthatja meg, hogy kiterjedtebb eljárások helyénvalók, és bármilyen alternatív információforrás hiányában, amellyel összehasonlítást lehetne tenni, mérlegelheti, hogy ha kivitelezhető, helyénvaló-e eljárásokat végrehajtani a külső információforrásból származó információ szerzése céljából, elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése érdekében.

A44. Ha a könyvvizsgálónak nincs elegendő alapja ahhoz, hogy mérlegelje a külső információforrásból származó információ relevanciáját és megbízhatóságát, a könyvvizsgáló lehet, hogy a hatókörében korlátozva van, ha nem lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni alternatív eljárásokon keresztül. Bármilyen előállt hatókör-korlátozás értékelése a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeivel összhangban történik.<sup>23</sup>

*A vezetés szakértője által előállított információ megbízhatósága (Hiv.: 8. bekezdés)*

A45. A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak elkészítése a számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő területen, mint például az aktuáriusi számítások, értékelések vagy műszaki adatok terén szerzett szakértelmet igényelhet. A gazdálkodó egység alkalmazhat vagy megbízhat ezen területeken működő

---

<sup>21</sup> 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdés

<sup>22</sup> 540. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 30. bekezdés

<sup>23</sup> 705. témaszámú, „A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítése” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés

szakértőket annak érdekében, hogy megszerezze a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez szükséges szakértelmet. Ilyen szakértelem szükségessége esetén ennek elmulasztása növeli a lényeges hibás állítás kockázatait.

- A46. Ha a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információt a vezetés szakértője munkájának igénybevételével készítették, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdésében szereplő követelmény alkalmazandó. Például egy személy vagy egy szervezet szakértelemmel rendelkező az olyan értékpapírok valós értékének becslésére szolgáló modellek alkalmazása terén, amelyek esetében nincs megfigyelhető piac. Ha a személy vagy a szervezet ezt a szakértelmet egy olyan becslés során alkalmazza, amelyet a gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatásai elkészítésénél felhasznál, a személy vagy a szervezet a vezetés szakértőjének minősül és a 8. bekezdés alkalmazandó. Másrészt, ha ez a személy vagy szervezet csupán olyan magánügyletekre érvényes árakra vonatkozó adatokat szolgáltat, amelyek egyébként nem elérhetőek a gazdálkodó egység számára, és amelyeket a gazdálkodó egység a saját becslési módszereiben felhasznál, az ilyen információra, ha azt könyvvizsgálati bizonyítékként használják fel, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 7. bekezdése vonatkozik, lévén, hogy az külső információforrásból származó információ, nem pedig a vezetés szakértőjének a gazdálkodó egység általi igénybevétele.
- A47. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdésében szereplő követelménnyel kapcsolatos könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét olyanok befolyásolhatják, mint:
- annak a kérdésnek a jellege és összetettsége, amelyhez a vezetés szakértője kapcsolódik;
  - a lényeges hibás állítás kockázata a kérdésben;
  - a könyvvizsgálati bizonyítékok alternatív forrásainak elérhetősége;
  - a vezetés szakértője által végzett munka jellege, hatóköre és céljai;
  - az, hogy a vezetés szakértője a gazdálkodó egység alkalmazásában áll-e vagy a gazdálkodó egység által a releváns szolgáltatások nyújtásával megbízott fél;
  - az, hogy a vezetés milyen mértékben tud ellenőrzést vagy befolyást gyakorolni a vezetés szakértőjének munkája felett;
  - az, hogy a vezetés szakértőjére vonatkoznak-e szakmai teljesítmény standardok vagy egyéb szakmai vagy ágazati követelmények;
  - a gazdálkodó egységen belül a vezetés szakértőjének munkája feletti kontrollok jellege és terjedelme;
  - a könyvvizsgálónak a vezetés szakértője szakterületével kapcsolatos ismeretei és tapasztalatai;
  - a könyvvizsgálónak a szakértő munkájával kapcsolatos korábbi tapasztalata.

A vezetés szakértőjének kompetenciája, képességei és tárgyilagossága (Hiv.: 8. bekezdés (a) pont)

- A48. A kompetencia a vezetés szakértője szakértelmének jellegére és szintjére vonatkozik. A képesség a vezetés szakértőjének azon képességére vonatkozik, hogy hogyan tudja ezt a kompetenciát a megbízás körülményei között érvényesíteni. A képességet befolyásoló tényezők közé tartozhat például a földrajzi elhelyezkedés, valamint az idő és az erőforrások rendelkezésre állása. A tárgyilagosság azokra a lehetséges hatásokra vonatkozik, amelyeket az elfoglaltság, az összeférhetlenség vagy mások befolyása gyakorolhat a vezetés szakértője által kialakított szakmai vagy üzleti megítélésre. A vezetés szakértőjének kompetenciája, képességei és tárgyilagossága, valamint a gazdálkodó egységen belül a szakértő munkája feletti kontrollok fontos tényezők a vezetés szakértője által előállított információ megbízhatósága szempontjából.
- A49. A vezetés szakértőjének kompetenciájára, képességeire és tárgyilagosságára vonatkozó információ számos forrásból származhat, mint például:
- a szakértő korábbi munkájával kapcsolatos személyes tapasztalat;



- a szakértővel folytatott megbeszélések;
- más olyan személyekkel folytatott megbeszélések, akik ismerik a szakértő munkáját;
- a szakértő képezéseiről, szakmai testületi vagy iparági szövetségi tagságáról, működési engedélyéről vagy a külső elismerés egyéb formáiról szerzett ismeretek;
- a szakértő által írt, kiadott dokumentumok vagy könyvek;
- könyvvizsgáló által igénybevett szakértő, ha van ilyen, aki abban nyújt segítséget a könyvvizsgálónak, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a vezetés szakértője által előállított információra vonatkozóan.

A50. A vezetés szakértője kompetenciájának, képességeinek és tárgyilagosságának értékelése szempontjából releváns kérdések közé tartozik az, hogy a szakértő munkájára vonatkoznak-e szakmai teljesítmény standardok vagy egyéb szakmai vagy iparági követelmények, például etikai standardok és szakmai testület vagy iparági szövetség egyéb tagsági követelményei, engedélyező szerv akkreditációs standardjai, jogszabály vagy szabályozás által előírt követelmények.

A51. Egyéb releváns kérdések lehetnek:

- A vezetés szakértője kompetenciájának relevanciája azon kérdés szempontjából, amelyhez ezen szakértő munkáját felhasználják, beleértve a szakértő szakterületén belüli speciális területeket is. Egy adott aktuárius például lehet, hogy a vagyonszolgáltatásra és a balesetbiztosításra specializálódott, de korlátozott tapasztalatokkal rendelkezik a nyugdíjkalkulációk terén.
- A vezetés szakértőjének a releváns számviteli követelményekkel kapcsolatos kompetenciája, például a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban álló feltételezések és módszerek ismerete, beleértve adott esetben a modelleket is.
- Az, hogy váratlan események, a feltételekben bekövetkezett változások vagy a könyvvizsgálati eljárások eredményeiből szerzett könyvvizsgálati bizonyítékok jelzik-e azt, hogy a könyvvizsgálat előrehaladtával szükséges lehet a vezetés szakértője kompetenciájának, képességeinek és tárgyilagosságának kezdeti értékelését felülvizsgálni.

A52. Számos körülmény veszélyeztetheti a tárgyilagosságot, például az önérdekekkel kapcsolatos veszélyek, a támogatással kapcsolatos veszélyek, a megszokás veszélye, az önellenőrzéssel kapcsolatos veszélyek, és a megfélemlítés veszélye. Ezen veszélyeket biztosítékok mérsékelhetik, amelyeket külső struktúrák (például a vezetés szakértőjének szakmája, jogszabályok vagy szabályozás) vagy a vezetés szakértőjének munkakörnyezete (például minőségellenőrzési politikák és eljárások) teremthetnek meg.

A53. Bár a biztosítékok nem szüntethetnek meg a vezetés szakértőjének tárgyilagosságát fenyegető minden veszélyt, az olyan veszélyek, mint a megfélemlítés veszélye, kevésbé lehetnek jelentősek a gazdálkodó egység által megbízott szakértő esetében, mint a gazdálkodó egység alkalmazásában álló szakértő esetében, és nagyobb lehet az olyan biztosítékok hatékonysága, mint például a minőség-ellenőrzési politikáké és eljárásoké. Mivel mindig jelen lesz az a tárgyilagosságot fenyegető veszély, hogy valaki a gazdálkodó egység alkalmazásában áll, ezért a gazdálkodó egység alkalmazásában álló szakértő rendszerint nem tekinthető úgy, hogy nagyobb valószínűséggel tárgyilagosa, mint a gazdálkodó egység egyéb alkalmazottai.

A43. A gazdálkodó egység által megbízott szakértő tárgyilagosságának értékelésekor releváns lehet megvitatni a vezetéssel és ezen szakértővel a szakértő tárgyilagosságát esetleg veszélyeztető érdekeltségeket és kapcsolatokat és a vonatkozó biztosítékokat, beleértve a szakértőre vonatkozó szakmai követelményeket is; és értékelni azt, hogy a biztosítékok megfelelőek-e. A veszélyt jelentő érdekeltségek és kapcsolatok közé tartozhatnak:

- a pénzügyi érdekeltségek;
- üzleti és személyes kapcsolatok;
- egyéb szolgáltatások nyújtása.

A vezetés szakértője munkájának megismerése (Hiv.: 8. bekezdés (b) pont)

- A55. A vezetés szakértője munkájának megismerése a releváns szakterület megismerését foglalja magában. A releváns szakterület megismerése történhet annak könyvvizsgáló általi meghatározásával együtt, hogy a könyvvizsgáló rendelkezik-e a vezetés szakértője munkájának értékeléséhez szükséges szakértelemmel vagy erre a célra a könyvvizsgálónak szüksége van-e egy, a könyvvizsgáló által igénybevett szakértőre.<sup>24</sup>
- A56. A vezetés szakértője szakterületének a könyvvizsgáló általi megismerés szempontjából releváns vonatkozásai az alábbiakat tartalmazhatják:
- azt, hogy a szakértő szakterületén belül vannak-e a könyvvizsgálat szempontjából releváns speciális területek;
  - azt, hogy alkalmazandók-e szakmai vagy egyéb standardok és szabályozási vagy jogi követelmények;
  - azt, hogy a vezetés szakértője milyen feltételezéseket és módszereket használ, valamint azt, hogy azok a szakértő szakterületén általánosan elfogadottak-e és a pénzügyi beszámolási célokra megfelelnek-e;
  - azon belső és külső adatok vagy információk jellegét, amelyeket a vezetés által igénybe vett szakértő felhasznál.
- A57. Ha a vezetés szakértője a gazdálkodó egység megbízottja, rendszerint létezik megbízólevél vagy egyéb írásbeli formájú megállapodás a gazdálkodó egység és a szakértő között. A vezetés szakértője munkájának megismerésekor ezen megállapodás értékelése segítséget nyújthat a könyvvizsgálónak annak meghatározásában, hogy az alábbiak a könyvvizsgáló céljaira megfelelőek-e:
- a szakértő munkájának jellege, hatóköre és céljai;
  - a vezetés, valamint a szakértő feladatai és felelősségei; és
  - a vezetés és a szakértő közötti kommunikáció jellege, ütemezése és terjedelme, beleértve a szakértő által készítendő bármely jelentés formáját is.
- A58. Abban az esetben, ha a vezetés szakértője a gazdálkodó egység alkalmazásában áll, kevésbé valószínű, hogy létezik ilyen jellegű írásbeli megállapodás. A könyvvizsgáló számára a szükséges ismeretek megszerzésének legmegfelelőbb módja lehet az, ha interjút készít a szakértővel és a vezetés egyéb tagjaival.

A vezetés szakértője által végzett munka megfelelőségének értékelése (Hiv.: 8. bekezdés (c) pont)

- A59. Annak értékelése, hogy a vezetés szakértője által végzett munka a releváns állítás könyvvizsgálati bizonyítékként megfelelő-e, az alábbi szempontok szerint történhet:
- a szakértő megállapításainak vagy következtetéseinek relevanciája és észszerűsége, azok egyéb könyvvizsgálati bizonyítékokkal való összhangja és az, hogy azok megfelelően tükröződnek-e a pénzügyi kimutatásokban;
  - ha a szakértő munkája jelentős feltételezések és módszerek felhasználását foglalja magában, ezen feltételezések és módszerek relevanciája és észszerűsége;
  - ha a szakértő munkája forrásadatokat jelentős felhasználását foglalja magában, ezen forrásadatokat relevanciája, teljessége és pontossága; és
  - ha a szakértő munkája magában foglalja külső információforrásból származó információ felhasználását, ennek az információnak a relevanciája és megbízhatósága.

---

<sup>24</sup> A 620. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 7. bekezdése.

*A gazdálkodó egység által előállított és a könyvvizsgáló céljaira felhasznált információ (Hiv.: 9. bekezdés (a)–(b) pont)*

- A60. Annak érdekében, hogy a könyvvizsgáló megbízható könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen, a gazdálkodó egység által előállított, a könyvvizsgálati eljárások végrehajtásához felhasznált információknak kellően teljesnek és pontosnak kell lennie. Például az árbevételeknek a standard árak értékesítési volumenre való alkalmazásával történő könyvvizsgálatának hatékonyságát befolyásolja az árinformáció pontossága és az értékesítési volumenre vonatkozó adatok teljessége és pontossága. Hasonlóképpen, ha a könyvvizsgáló egy sokaságot (például a kifizetéseket) szándékozik tesztelni egy bizonyos jellemző (például a jogosultság) szempontjából, a teszt eredményei kevésbé lesznek megbízhatóak, ha az a sokaság, amelyből a tételeket tesztelésre kiválasztották, nem teljes.
- A61. Az ilyen információ pontosságára és teljességére vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése történhet az információra alkalmazott aktuális könyvvizsgálati eljárással egyidejűleg, ha ezen könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése magának a könyvvizsgálati eljárásnak szerves részét képezi. Más helyzetekben lehet, hogy a könyvvizsgáló ezen információk pontosságáról és teljességéről az információk elkészítése és megőrzése feletti kontrollok tesztelésével szerzett könyvvizsgálati bizonyítékot. Bizonyos helyzetekben azonban a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárások szükségességét állapíthatja meg.
- A62. Egyes esetekben lehet, hogy a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység által előállított információt egyéb könyvvizsgálati célokra szándékozik felhasználni. Például lehet, hogy a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység teljesítményértékelését szándékozik elemző eljárások céljára felhasználni vagy a gazdálkodó egység által figyelemmel kísérisi tevékenységek céljára előállított információkat, mint például a belső audit funkció jelentéseit szándékozik felhasználni. Ilyen esetekben a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték megfelelését befolyásolja az, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően pontos vagy részletes-e. Például lehet, hogy a vezetés által felhasznált teljesítményértékelések nem kellően pontosak a lényeges hibás állítások feltárásához.

**Tételek tesztelésre történő kiválasztása a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében (Hiv.: 10. bekezdés)**

- A63. Egy hatékony teszt olyan mértékben nyújt megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot, amilyen mértékben az a megszerzett vagy megszerzendő egyéb könyvvizsgálati bizonyítékkal együttesen a könyvvizsgáló céljaira elegendő lesz. A tételek tesztelésre történő kiválasztásakor a 7. bekezdés előírja a könyvvizsgáló számára, hogy állapítsa meg a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját és megbízhatóságát; a hatékonyság másik vonatkozása (az elegendőség) a tesztelendő tételek kiválasztásakor fontos szempont. A tételek tesztelésre történő kiválasztásának a könyvvizsgáló rendelkezésére álló módjai:
- az összes tétel kiválasztása (100%-os vizsgálat);
  - konkrét tételek kiválasztása; és
  - könyvvizsgálati mintavételezés.

Ezen módok egyikének vagy ezek kombinációjának az alkalmazása megfelelő lehet az adott körülményektől – például a lényeges hibás állítás tesztelt állítással kapcsolatos kockázataitól és a különböző módok célszerűségétől és hatékonyságától – függően.

*Minden tétel kiválasztása*

- A64. A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy az üzletcsoportot vagy számlaegyenleget (vagy ezen sokaságon belüli réteget) alkotó tételek teljes sokaságának vizsgálata lesz a legmegfelelőbb. A 100%-os vizsgálat a kontrollok teszteléseiben nem valószínű; az adatok teszteléseiben azonban gyakoribb. A 100%-os vizsgálat megfelelő lehet például, ha:

- a sokaság kevés, de nagy értékű tételből áll;

- jelentős a kockázat és más eszközök nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot; vagy
- egy információs rendszer által automatikusan végzett számítás vagy egyéb eljárás ismétlődő jellege költséghatékonnyá teszi a 100%-os vizsgálatot.

#### *Konkrét tételek kiválasztása*

A65. A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy egy sokaságból konkrét tételeket választ ki. Ebben a döntésben a releváns tényezők közé a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egységről szerzett ismeretek, a lényeges hibás állítás becsült kockázatai és a tesztelt sokaság jellemzői tartozhatnak. A konkrét tételek megítéléstől függő kiválasztása nem-mintavételezési kockázattal jár. A kiválasztott tételek közé tartozhatnak:

- *Nagy értékű vagy kulcsfontosságú tételek.* A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy egy sokaságon belül konkrét tételeket választ ki azok nagy értéke vagy valamely más jellemzője miatt, például azokat a tételeket, amelyek gyanúsak, szokatlanok, kockázatnak különösen kitettek vagy már van hibaelőzményük.
- *Egy bizonyos összeg feletti összes tétel.* A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy azokat a tételeket vizsgálja meg, amelyek nyilvántartott értéke egy bizonyos összeget meghalad, annak érdekében, hogy egy ügyletsoport vagy számlaegyenleg teljes összegének nagy hányadát ellenőrizze.
- *Információszerzést szolgáló tételek.* A könyvvizsgáló megvizsgálhat tételeket annak érdekében, hogy bizonyos kérdésekről, mint például a gazdálkodó egység jellegéről vagy az ügyletek jellegéről információkat szerezzen.

A66. Míg egy ügyletsoporból vagy számlaegyenlegből származó konkrét tételek szelektív vizsgálata gyakran hatékony eszköze a könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésének, az nem testesíti meg könyvvizsgálati mintavételezést. Az ilyen módon kiválasztott tételekre alkalmazott könyvvizsgálati eljárások eredményei nem vetíthetők ki a teljes sokaságra; ennek megfelelően konkrét tételek szelektív vizsgálata a sokaság többi részére vonatkozóan nem nyújt könyvvizsgálati bizonyítékot.

#### *Könyvvizsgálati mintavételezés*

A67. A könyvvizsgálati mintavételezés úgy van kialakítva, hogy lehetővé tegye egy teljes sokaságra vonatkozó következtetések levonását egy abból vett minta tesztelése alapján. A könyvvizsgálati mintavételezést az 530. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard tárgyalja.<sup>25</sup>

#### **A könyvvizsgálati bizonyítékok következtetlensége vagy az azok megbízhatóságával kapcsolatos kételyek** (Hiv.: 11. bekezdés)

A68. A könyvvizsgálati bizonyítékok különböző forrásokból történő megszerzése vagy különböző jellegű könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése azt jelezheti, hogy a könyvvizsgálati bizonyíték egy tétele nem megbízható, mint például amikor a valamely forrásból megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték egy másik forrásból megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékkal nincs összhangban. Ez előfordulhat például akkor, ha a vezetéssel, a belső auditorokkal és másokkal készített interjúkra adott válaszok nincsenek összhangban egymással, vagy ha az irányítással megbízott személyekkel a vezetéssel készített interjúkra adott válaszok alátámasztása céljából készített interjúkra adott válaszok a vezetés válaszaival nincsenek összhangban. A 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard sajátos dokumentációs

---

<sup>25</sup> 530. témaszámú, „Könyvvizsgálati mintavételezés” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

követelményt tartalmaz arra az esetre, ha a könyvvizsgáló olyan információt azonosított, amely nincs összhangban a könyvvizsgáló valamely jelentős kérdésre vonatkozó végső következtetésével.<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> A 230. témaszámú, „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdése.