

700. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRA VONATKOZÓ VÉLEMÉNY KIALAKÍTÁSA ÉS JELENTÉSKÉSZÍTÉS

(Hatályos a 2016. december 15-én vagy azt követően végződő
időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára.)¹

TARTALOM

| | Bevezdés |
|--|----------|
| Bevezetés | |
| A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre | 1–4 |
| Hatálybalépés napja | 5 |
| Célok | 6 |
| Fogalmak | 7–9 |
| Követelmények | |
| A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása | 10–15 |
| A vélemény formája..... | 16–19 |
| A könyvvizsgálói jelentés..... | 20–52 |
| A pénzügyi kimutatásokkal együtt prezentált kiegészítő információk ... | 53–54 |
| Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok | |
| A gazdálkodó egység számviteli gyakorlatainak minőségi szempontjai | A1–A3 |
| A pénzügyi kimutatásokban megfelelően közzétett számviteli politikák | A4 |
| A pénzügyi kimutatásokban prezentált információk relevánsak, megbízhatóak, összehasonlíthatóak és érthetőek..... | A5 |
| A lényeges ügyletek és események pénzügyi kimutatásokban közölt információkra gyakorolt hatásának közzététele | A6 |

¹ A jelen 700. témaszámú (Felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard magyar nyelvű fordítása az **ISA 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements** 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.

| | |
|---|---------|
| Annak értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást | A7–A9 |
| A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek ismertetése | A10–A15 |
| A vélemény formája | A16–A17 |
| A könyvvizsgálói jelentés | A18–A77 |
| A pénzügyi kimutatásokkal együtt prezentált kiegészítő információk | A78–A84 |
| Függelék: Szemléltető példák a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésekre | |

A 700. témaszámú, „*A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard a 200. témaszámú, „*A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak 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. 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 található, vagy azokért vegye fel a kapcsolatot a 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 700. témaszámú (Felülvizsgált) „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés”* című standardjét a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította magyarra 2022. novemberében és annak reprodukálása az IFAC engedélyével történt. Az *ISA 700. témaszámú (Felülvizsgált) „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés”* standard fordításának folyamatát az IFAC áttekintette és a fordítás *„A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége publikációinak fordítására vonatkozó politika”* című irányelvének megfelelően történt. Az *ISA 700. témaszámú (Felülvizsgált) „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés”* 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 700. témaszámú (Felülvizsgált) „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés”* standard angol nyelvű szövege © 2020 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Az *ISA 700. témaszámú (Felülvizsgált) „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés”* standard magyar nyelvű szövege © 2022 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: *ISA 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements* 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

Bevezetés

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye kialakításával kapcsolatos felelősségével foglalkozik. Ezenkívül kitér a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának eredményeképpen kiadott könyvvizsgálói jelentés formájára és tartalmára is.
2. A 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹ foglalkozik a könyvvizsgálónak a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseknek a könyvvizsgálói jelentésben történő kommunikálására vonatkozó felelősségével. A 705.² és a 706.³ témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardok foglalkoznak azzal, hogy a könyvvizsgálói jelentés formáját és tartalmát hogyan befolyásolja az, amikor a könyvvizsgáló minősített véleményt bocsát ki, vagy a könyvvizsgálói jelentésbe figyelemfelhívó vagy egyéb kérdések bekezdést foglal bele. Egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardok szintén tartalmazznak a könyvvizsgálói jelentés kibocsátásakor alkalmazandó, a jelentéskészítésre vonatkozó követelményeket.
3. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a teljes általános célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozik, és ebben a kontextusban készült. A 800. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴ foglalkozik a különleges célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások esetében fennálló speciális szempontokkal. A 805. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵ foglalkozik az egyedüli pénzügyi kimutatásnak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemének, számlájának vagy tételének könyvvizsgálata esetében releváns különleges szempontokkal. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardot kell alkalmazni azon könyvvizsgálatok esetében is, amelyekre a 800. és a 805. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardok vonatkoznak.

¹ 701. témaszámú „Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

² 705. témaszámú, „A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

³ 706. témaszámú, „Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁴ 800. témaszámú, „Speciális szempontok – Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁵ 805. témaszámú, „Speciális szempontok – Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

4. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek célja a megfelelő egyensúly megteremtése a könyvvizsgálói jelentéskészítésben globálisan megvalósítandó következetesség és összehasonlíthatóság, valamint annak szükségessége között, hogy a könyvvizsgálói jelentéskészítés értéke növekedjen a könyvvizsgálói jelentés által nyújtott információk felhasználók számára relevánsabbá tételével. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard elősegíti a könyvvizsgálói jelentés következetességét, ugyanakkor elismeri az egyes joghatóságok adott körülményeihez való alkalmazkodás rugalmasságának szükségességét. Ha a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak megfelelően hajtották végre, a könyvvizsgálói jelentés következetessége növeli a hitelességet a világpiacon azáltal, hogy könnyebben beazonosíthatóvá teszi azokat a könyvvizsgálatokat, amelyeket globálisan elismert standardok alapján hajtottak végre. Segíti továbbá a felhasználók általi értelmezés megkönnyítését és a szokatlan körülmények beazonosítását akkor, amikor azok felmerülnek.

Hatálybalépés napja

5. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a 2016. december 15-én vagy azt követően végződő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hatályos.

Célok

6. A könyvvizsgáló célja, hogy:
- (a) véleményt alakítson ki a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékból levont következtetések értékelése alapján, és
 - (b) egyértelműen fejezze ki a véleményt egy írásbeli jelentésben.

Fogalmak

7. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
- (a) Általános célú pénzügyi kimutatások – általános célú keretelvek szerint készített pénzügyi kimutatások.
 - (b) Általános célú keretelvek – olyan pénzügyi beszámolási keretelvek, amelyeket a felhasználók széles köre pénzügyi információkkal kapcsolatos közös szükségleteinek a kielégítésére alakítottak ki. A pénzügyi beszámolási keretelvek lehetnek valós bemutatást vagy megfelelést előíró keretelvek.

A „valós bemutatást előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, és:

- (i) nyíltan vagy burkoltan elismerik, hogy a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósításához szükséges lehet, hogy a vezetés a keretelvek által konkrétan előírt közzétételeken felüli közzétételeket tegyen; vagy
- (ii) nyíltan elismerik, hogy szükséges lehet, hogy a vezetés eltérjen a keretelvek valamely követelményétől a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósítása érdekében. Ilyen eltérések várhatóan csak rendkívül ritka körülmények között szükségesek.

A „megfelelést előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, de nem tartalmazzák a fenti (i) vagy (ii) pontban foglalt elismeréseket.⁶

- (c) Minősítés nélküli vélemény – a könyvvizsgáló által kibocsátott vélemény, amikor arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint készítették el.⁷

- 8. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban a „pénzügyi kimutatásokra” történő hivatkozás „a teljes általános célú pénzügyi kimutatásokat” jelenti.⁸ A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményei határozzák meg a pénzügyi kimutatások prezentálását, felépítését és tartalmát, valamint azt, hogy a teljes körű pénzügyi kimutatások miből állnak.
- 9. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban a „nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok”-ra történő hivatkozás a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat jelenti, a „nemzetközi költségvetési számviteli standardok”-ra történő hivatkozás pedig a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által kiadott nemzetközi költségvetési számviteli standardokat.

⁶ 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (a) pont

⁷ A 25–26. bekezdések foglalkoznak az ilyen vélemény kifejezésére használatos kifejezésekkel a valós bemutatást és a megfelelést előíró keretelvek esetében.

⁸ A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (f) pontja határozza meg a pénzügyi kimutatások tartalmát.

Követelmények

A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása

10. A könyvvizsgálónak arra vonatkozóan kell véleményt kialakítania, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint állították-e össze.^{9,10}
11. Ezen vélemény kialakításához a könyvvizsgálónak le kell vonnia az arra vonatkozó következtetést, hogy a könyvvizsgáló kellő bizonyosságot szerzett-e arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást. A következtetésnek a következőket kell figyelembe vennie:
 - (a) a könyvvizsgáló arra vonatkozó következtetése – a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban –, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett-e;¹¹
 - (b) a könyvvizsgáló arra vonatkozó következtetése – a 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban –, hogy a nem helyesbített hibás állítások önmagukban vagy együttesen lényegesek-e;¹² és
 - (c) a 12–15. bekezdésekben előírt értékelések.
12. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítése minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeivel összhangban történt-e. Ennek az értékelésnek magában kell foglalnia a gazdálkodó egység számviteli gyakorlatai minőségi szempontjainak mérlegelését, beleértve a vezetés megítéléseiben a lehetséges elfogultságra utaló jelzéseket is. (Hiv.: A1–A3. bekezdések)
13. A könyvvizsgálónak különösen értékelnie kell azt, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeire figyelemmel:
 - (a) A pénzügyi kimutatások megfelelően teszik-e közzé a kiválasztott és alkalmazott jelentős számviteli politikákat. Ezen értékelés végrehajtása során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a számviteli politikák relevanciáját a gazdálkodó egység szempontjából, valamint azt, hogy azokat érthetően mutatták-e be. (Hiv.: A4. bekezdés)

⁹ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdés

¹⁰ A 25–26. bekezdések foglalkoznak az ilyen vélemény kifejezésére használatos kifejezésekkel a valós bemutatást és a megfelelést előíró keretelvek esetében.

¹¹ 330. témaszámú „A könyvvizsgáló válasza a becsült kockázatokra” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 26. bekezdés

¹² 450. témaszámú, „A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdés

- (b) A kiválasztott és alkalmazott jelentős számviteli politikák összhangban vannak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel és megfelelőek-e.
 - (c) A vezetés számviteli becslései és a kapcsolódó közzétételek észszerűek-e.
 - (d) A pénzügyi kimutatásokban prezentált információk relevánsak, megbízhatóak, összehasonlíthatóak és érthetőek-e. Ezen értékelés végrehajtása során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy:
 - belefoglaltak-e minden információt, amelyet bele kellett volna foglalni, és hogy az információkat megfelelően csoportosították-e, vonták-e össze vagy bontották-e alá, valamint megfelelően jellemezték-e;
 - a pénzügyi kimutatások átfogó bemutatását aláásták-e olyan információk belefoglalásával, amelyek nem relevánsak, vagy amelyek zavarják a közzétett kérdések megfelelő megismerését. (Hiv.: A5. bekezdés)
 - (e) A pénzügyi kimutatások megfelelő közzétételeket biztosítanak-e ahhoz, hogy a megcélzott felhasználók megértsék a lényeges ügyleteknek és eseményeknek a pénzügyi kimutatásokban közölt információkra gyakorolt hatását; és (Hiv.: A6. bekezdés)
 - (f) Megfelelő-e a pénzügyi kimutatásokban alkalmazott terminológia, beleértve az egyes pénzügyi kimutatások címeit is.
14. Ha a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretelvek szerint készítik, a 12–13. bekezdésben előírt értékelésnek tartalmaznia kell azt is, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást. A könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelésének, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e valós bemutatást, tartalmaznia kell a következők mérlegelését: (Hiv.: A7–A9. bekezdések)
- (a) a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálása, felépítése és tartalma; és
 - (b) hogy a pénzügyi kimutatások olyan módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket, amellyel megvalósítják a valós bemutatást.
15. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, vagy megfelelően ismertetik-e azokat. (Hiv.: A10–A15. bekezdések)

A vélemény formája

16. A könyvvizsgálónak minősítés nélküli véleményt kell kibocsátania, ha arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges

szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelően állították össze.

17. Amennyiben a könyvvizsgáló:
- (a) arra a következtetésre jut, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a pénzügyi kimutatások egésze nem mentes a lényeges hibás állítástól; vagy
 - (b) nem képes elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni azon következtetés levonásához, hogy a pénzügyi kimutatások egésze mentes a lényeges hibás állítástól,
- minősítenie kell a véleményt a könyvvizsgálói jelentésben a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
18. Ha a valós bemutatást előíró keretelvek követelményeivel összhangban készített pénzügyi kimutatások nem valósítják meg a valós bemutatást, a könyvvizsgálónak meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírásaitól és attól függően, hogy miként oldják meg az adott kérdést, meg kell határozni, hogy szükség van-e a könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítésére a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban. (Hiv.: A16. bekezdés)
19. Ha a pénzügyi kimutatásokat megfelelést előíró keretelvek szerint készítették, a könyvvizsgálóval szemben nem követelmény, hogy értékelje azt, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást. Ha azonban rendkívül ritka körülmények esetén a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy az ilyen pénzügyi kimutatások félrevezetőek, meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, és attól függően, hogy azt hogyan oldják meg, meg kell határozni, hogy ezt jelezze-e a könyvvizsgálói jelentésben, és ha igen, miként. (Hiv.: A17. bekezdés)

A könyvvizsgálói jelentés

20. A könyvvizsgálói jelentésnek írásban kell készülnie. (Hiv.: A18–A19. bekezdések)

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alapján végrehajtott könyvvizsgálatokhoz készült könyvvizsgálói jelentés

Cím

21. A könyvvizsgálói jelentésnek olyan címet kell adni, amely egyértelműen jelzi, hogy az egy független könyvvizsgáló jelentése. (Hiv.: A20. bekezdés)

Címzett

22. A könyvvizsgálói jelentést adott esetben a megbízás körülményei alapján kell címezni. (Hiv.: A21. bekezdés)

A könyvvizsgálói vélemény

23. A könyvvizsgálói jelentés első szakaszának kell tartalmaznia a könyvvizsgáló véleményét, és a „Vélemény” címet kell viselnie.
24. A könyvvizsgálói jelentés Vélemény szakaszának:
- (a) azonosítania kell a gazdálkodó egységet, amelynek a pénzügyi kimutatásait könyvvizsgálták;
 - (b) ki kell jelentenie, hogy a pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálták;
 - (c) azonosítania kell a pénzügyi kimutatásokat alkotó egyes kimutatások címeit;
 - (d) hivatkoznia kell a kiegészítő megjegyzésekre, ideértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását; és
 - (e) meg kell határoznia a pénzügyi kimutatásokat alkotó egyes kimutatások fordulónapját vagy a kimutatások által lefedett időszakokat. (Hiv.: A22–A23. bekezdések)
25. A valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban összeállított pénzügyi kimutatásokra vonatkozó minősítés nélküli vélemény kifejezésére a könyvvizsgálói véleménynek az alábbi, egyenértékűnek minősülő kifejezéseket kell használnia, ha csak jogszabály vagy szabályozás másképp nem rendelkezik erről:
- (a) Véleményünk szerint, a mellékelt pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban mutatják be [...] a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban; vagy
 - (b) Véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi kimutatások megbízható és valós képet adnak a [...] a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban. (Hiv.: A24–A31. bekezdések)
26. A megfelelést előíró keretelvekkel összhangban összeállított pénzügyi kimutatásokra vonatkozó, minősítés nélküli vélemény kifejezésére a könyvvizsgálói vélemény az kell legyen, hogy a mellékelt pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban készültek. (Hiv.: A26–A31. bekezdések)
27. Ha a könyvvizsgálói véleményben a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre történő hivatkozás nem a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kibocsátott nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokra

vagy a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által kiadott nemzetközi költségvetési számviteli standardokra történik, a könyvvizsgálói véleménynek azonosítania kell a keretelvek származási joghatóságát.

Vélemény alapja

28. A könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell egy „Vélemény alapja” szakaszt közvetlenül a „Vélemény” szakaszt követően, amely: (Hiv.: A32. bekezdés)
- (a) kijelenti, hogy a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálói standardoknak megfelelően hajtották végre; (Hiv.: A33. bekezdés)
 - (b) hivatkozik a könyvvizsgálói jelentés azon szakaszára, amely a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálói standardok szerinti felelősségeinek leírását tartalmazza;
 - (c) magában foglalja azt a kijelentést, hogy a könyvvizsgáló – a könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelményeknek megfelelően – független a gazdálkodó egységtől, és teljesíti ezen követelményekből eredő egyéb etikai felelősségeit is. A kijelentésben azonosítani kell a releváns etikai követelmények származási joghatóságát, vagy utalni kell a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadvány ára (az IESBA-kódexre); és (Hiv.: A34–A39. bekezdések)
 - (d) ki kell jelentenie, hogy a könyvvizsgáló véleménye szerint az általa megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő-e ahhoz, hogy a könyvvizsgálói vélemény alapjául szolgáljon.

A vállalkozás folytatása

29. Adott esetben a könyvvizsgálónak jelentését az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standard szerint kell elkészítenie.¹³

Kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések

30. Tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek teljes általános célú pénzügyi kimutatásainak a könyvvizsgálata esetén a könyvvizsgálónak jelentésében kommunikálnia kell a kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálói standarddal összhangban.

¹³ 570. témaszámú, „*A vállalkozás folytatása*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standard 21–23. bekezdések

31. Ha a könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás más módon előírja, hogy kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikáljon a könyvvizsgálói jelentésben, vagy a könyvvizsgáló dönt úgy, hogy ezt teszi, ezt a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kell tennie. (Hiv.: A40–A42. bekezdések)

Egyéb információk

32. A könyvvizsgálónak a jelentését a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kell elkészítenie, amennyiben az alkalmazandó.¹⁴

Felelőségek a pénzügyi kimutatásokért

33. A könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell egy „A vezetés felelősége a pénzügyi kimutatásokért” szakaszt. A könyvvizsgálói jelentésnek nem szükséges konkrétan a „vezetésre” hivatkoznia, hanem azt a kifejezést kell használnia, amely az adott joghatóság jogi keretelveinek a kontextusában megfelelő. Néhány joghatóság területén a megfelelő hivatkozás az irányítással megbízott személyekre történő hivatkozás lehet. (Hiv.: A44. bekezdés)
34. A könyvvizsgálói jelentés ezen szakaszának ismertetnie kell a vezetés felelőségét: (Hiv.: A45–A48. bekezdések)
- (a) a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti elkészítéséért, valamint olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek ítél olyan pénzügyi kimutatások elkészítéséhez, amelyek nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; és
 - (b) a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének és annak felméréséért¹⁵, hogy helyénvaló-e a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint adott esetben a vállalkozás folytatására vonatkozó kérdések közzétételéért. A vezetés ezen felmérésért való felelősége kifejtésének tartalmaznia kell annak ismertetését, hogy mikor helyénvaló a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása. (Hiv.: A48. bekezdés)
35. A könyvvizsgálói jelentés ezen szakaszában azonosítani kell a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletéért felelős személyeket is, amennyiben ezen felügyeletért felelős személyek nem azonosak a fenti 34. bekezdésben leírt felelőségeket ellátó személyekkel. Ebben az esetben e szakasz címének utalnia kell „Az irányítással megbízott személyek”-re, vagy az adott

¹⁴ 720. témaszámú, „A könyvvizsgáló egyéb információkkal kapcsolatos felelősége” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

¹⁵ 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. bekezdés

joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezésre is. (Hiv.: A49. bekezdés)

36. Amennyiben a pénzügyi kimutatásokat a valós bemutatást előíró keretelvek szerint készítették, a pénzügyi kimutatásokért való felelőségek könyvvizsgálói jelentésben szereplő ismertetésének a „pénzügyi kimutatások elkészítéséért és valós bemutatásáért” vagy a „megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért” hivatkozást kell tartalmaznia, az adott körülményeknek megfelelően.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőségei

37. A könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell egy, „A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőségei” szakaszt.

38. A könyvvizsgálói jelentés ezen szakaszának: (Hiv.: A50. bekezdés)

- (a) ki kell jelentenie, hogy a könyvvizsgáló célja:
- (i) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; és
 - (ii) a könyvvizsgáló véleményét tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. (Hiv.: A51. bekezdés)
- (b) ki kell jelentenie, hogy a kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást; és
- (c) ki kell jelentenie, hogy a hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és vagy:
- (i) le kell írnia, hogy lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit;¹⁶ vagy
 - (ii) tartalmaznia kell a lényegesség fogalmát vagy ismertetését a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban. (Hiv.: A53. bekezdés)

39. A könyvvizsgálói jelentésben a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőségei szakasznak továbbá: (Hiv.: A50. bekezdés)

¹⁶ 320. témaszámú „Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. bekezdés

- (a) ki kell jelentenie, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként a könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz és szakmai szkepticizmust tart fenn a könyvvizsgálat egésze során, és
- (b) ismertetnie kell a könyvvizsgálatot, kijelentve, hogy a könyvvizsgáló felelősségei az alábbiak:
 - (i) a pénzügyi kimutatások akár hibából vagy csalásból eredő lényeges hibás állításai kockázatainak azonosítása és felbecslése, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása, valamint a könyvvizsgálói vélemény megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
 - (ii) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontroll megismerése, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzenek meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsanak. Azokban az esetekben, amikor a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan a belső kontroll hatékonyságára vonatkozó vélemény nyilvánítására vonatkozó felelőssége is van, ki kell hagynia azt, hogy a belső kontroll könyvvizsgáló általi mérlegelésének nem célja véleményt nyilvánítani a gazdálkodó egység belső kontroll hatékonyságára vonatkozóan;
 - (iii) a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségének és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségének értékelése;
 - (iv) következtetés levonása arra vonatkozóan, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján annak megállapítása, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben a könyvvizsgáló azt a következtetést vonja le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, a könyvvizsgálónak fel kell hívnia a figyelmet a könyvvizsgálói

jelentésben a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre vagy, amennyiben ezek a közzétételek nem megfelelők, véleményét minősítenie kell. A könyvvizsgáló következtetései a könyvvizsgálói jelentés dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a gazdálkodó egység nem tudja a vállalkozást folytatni.

- (v) amennyiben a pénzügyi kimutatásokat a valós bemutatást előíró keretelvek szerint készítik el, a pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó bemutatásának, felépítésének és tartalmának, valamint annak az értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.
 - (c) amennyiben a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot¹⁷ kell alkalmazni, tartalmaznia kell a könyvvizsgáló csoportaudit-megbízásban fennálló felelősségeinek leírását is, az alábbiak kijelentésével:
 - (i) a könyvvizsgáló felelőssége a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény nyilvánításához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek pénzügyi információinak vonatkozásában;
 - (ii) a könyvvizsgáló felelős a csoportaudit irányításáért, felügyeletéért és elvégzéséért; és
 - (iii) a könyvvizsgálói véleményért kizárólag a könyvvizsgáló felelős.
40. A könyvvizsgálói jelentésben a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei szakasznak szintén: (Hiv.: A50. bekezdés)
- (a) ki kell jelentenie, hogy a könyvvizsgáló kommunikálja az irányítással megbízott személyeknek – egyéb kérdések mellett – a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, ideértve a belső kontrollnak a könyvvizsgálat alatt a könyvvizsgáló által azonosított hiányosságait;
 - (b) tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata esetében ki kell jelentenie, hogy a könyvvizsgáló nyilatkozik az irányítással megbízott személyeknek arról, hogy

¹⁷ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját is)” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

megfelelt a függetlenségre vonatkozó releváns etikai követelményeknek, és kommunikálja feljük mindazon kapcsolatokat és egyéb kérdéseket, amelyekről észszerűen feltételezhető, hogy befolyásolják a könyvvizsgáló függetlenségét, valamint adott esetben kommunikálja a veszélyek kiküszöbölése céljából tett intézkedéseket vagy az alkalmazott biztosítékokat; és

- (c) tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek és bármely más olyan gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata esetében, amelyek számára kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikálnak a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban, ki kell jelentenie, hogy az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül a könyvvizsgáló meghatározza azokat az kérdéseket, amelyek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a legjelentősebb kérdések, és ennél fogva a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések voltak. A könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben ismerteti ezeket az kérdéseket, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás kizárja az adott kérdés nyilvános közzétételét, vagy ha – rendkívül ritka körülmények között – a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy egy adott kérdést a könyvvizsgálói jelentésben nem lehet kommunikálnia, mert ésszerű várakozások alapján annak hátrányos következményei súlyosabbak lennének, mint egy ilyen kommunikáció közérdekű hasznai. (Hiv.: A53. bekezdés)

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei ismertetésének elhelyezése

- 41. A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való, 39–40. bekezdésben előírt felelősségei ismertetését az alábbiak szerint kell elhelyezni: (Hiv.: A54. bekezdés)
 - (a) a könyvvizsgálói jelentés szövegén belül;
 - (b) a könyvvizsgálói jelentés mellékletében; ebben az esetben a könyvvizsgálói jelentésben hivatkozni kell a melléklet helyére; vagy (Hiv.: A55–A57. bekezdések)
 - (c) a könyvvizsgálói jelentésen belül ezen ismertetésnek egy megfelelő hatóság weboldalán való elhelyezésére tett konkrét hivatkozással, amennyiben jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok ezt kifejezetten megengedik a könyvvizsgáló számára. (Hiv.: A54., A56–A57. bekezdések)
- 42. Ha a könyvvizsgáló a könyvvizsgáló felelősségeinek egy megfelelő hatóság weboldalán található ismertetésére hivatkozik, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy az adott ismertetés taglalja a jelen nemzetközi

könyvvizsgálati standard 39–40. bekezdéseiben foglalt követelményeket, és azokkal összhangban van. (Hiv.: A56. bekezdés)

Egyéb jelentéstételi felelőségek

43. Ha a könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésében olyan egyéb jelentéstételi felelőségekkel is foglalkozik, amelyek a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálati standardok értelmében fennálló felelőségei között nem szerepelnek, akkor ezekkel az egyéb jelentéstételi felelőségekkel a könyvvizsgálói jelentés elkülönült részében kell foglalkozni, amelyet a „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” alcímmel vagy – az adott rész tartalmának megfelelő – egyéb címmel kell ellátni, kivéve, ha ezek az egyéb jelentéstételi felelőségek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételi felelőségek keretében bemutatott témákkal foglalkoznak, mely esetben az egyéb jelentéstételi felelőségeket be lehet mutatni a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt kapcsolódó jelentéselemekkel azonos szakaszban. (Hiv.: A58–A60. bekezdések)
44. Amennyiben az egyéb jelentéstételi felelőségek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt kapcsolódó jelentéselemekkel azonos szakaszban kerülnek bemutatásra, a könyvvizsgálói jelentésnek egyértelműen el kell különítenie az egyéb jelentéstételi felelőségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételtől. (Hiv.: A60. bekezdés)
45. Ha a könyvvizsgálói jelentés tartalmaz egy elkülönült részt az egyéb jelentéstételi felelőségekről, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 21–40. bekezdéseiben foglalt követelményeknek „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataról készült jelentés” szakaszban kell szerepelniük. A „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” című résznek „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataról készült jelentés” című rész után kell következnie. (Hiv.: A60. bekezdés)

A megbízásért felelős partner neve

46. Tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben fel kell tüntetni a megbízásért felelős partner nevét, kivéve, ha – rendkívül ritka körülmények között – a közzététel ésszerű várakozások alapján jelentős, személyi biztonságot fenyegető veszélyhez vezetne. Azon rendkívül ritka esetekben, amikor a könyvvizsgáló nem szándékozik a megbízásért felelős partner nevét feltüntetni a könyvvizsgálói jelentésben, a könyvvizsgálónak ezen szándékát egyeztetnie kell az irányítással megbízott személyekkel, hogy az általa becsült jelentős személyi biztonsági kockázat valószínűségéről és súlyosságáról tájékoztatást nyújtson. (Hiv.: A61–A63. bekezdések)

A könyvvizsgáló aláírása

47. A könyvvizsgálói jelentést alá kell írni. (Hiv.: A64–A65. bekezdések)

A könyvvizsgáló címe

48. A könyvvizsgálói jelentésnek meg kell neveznie, hogy a könyvvizsgáló az adott joghatóságban hol gyakorolja tevékenységét.

A könyvvizsgálói jelentés dátuma

49. A könyvvizsgálói jelentés dátuma nem lehet korábbi, mint az az időpont, amikor a könyvvizsgáló megszerezte a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot, beleértve annak bizonyítékát, hogy: (Hiv.: A66–A69. bekezdések)

- (a) a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást és közzétételt elkészítették, és
- (b) az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak a pénzügyi kimutatásokért.

Jogsabály vagy szabályozás által előírt könyvvizsgálói jelentés

50. Ha a könyvvizsgáló számára egy adott joghatóság jogszabályai vagy szabályozása előírja a könyvvizsgálói jelentés konkrét formátumát vagy megszövegezését, a könyvvizsgálói jelentésnek csak akkor szabad a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra hivatkoznia, ha legalább a következő elemeknek mindegyikét tartalmazza: (Hiv.: A70–A71. bekezdések)

- (a) cím
- (b) címzett, az adott megbízás körülményeinek megfelelően
- (c) vélemény szakasz, amely tartalmazza a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kifejezését és a pénzügyi kimutatások összeállításánál alkalmazott vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre történő hivatkozást (beleértve az olyan pénzügyi beszámolási keretelvek származási joghatóságának az azonosítását is, amelyek nem a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok vagy a nemzetközi költségvetési számviteli standardok, lásd a 27. bekezdést)
- (d) a gazdálkodó egység könyvvizsgált pénzügyi kimutatásainak azonosítása
- (e) kijelentés arról, hogy a könyvvizsgáló a könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelményeknek megfelelően független a gazdálkodó egységtől, és teljesíti ezen követelményekből eredő egyéb etikai felelősségeit is. A kijelentésben azonosítani kell a releváns

etikai követelmények származási joghatóságát, vagy utalni kell az IESBA-kódexre.

- (f) adott esetben az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 22. bekezdésében foglalt jelentéskészítési követelményeket tárgyaló, és azokkal összhangban lévő szakasz
- (g) adott esetben az 570. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 23. bekezdésében foglalt jelentéskészítési követelményeket tárgyaló, és azokkal összhangban lévő, Korlátozott vélemény (vagy Ellenvélemény) alapja szakasz
- (h) adott esetben a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt információkat, vagy egyéb, a könyvvizsgálatra vonatkozó, jogszabály vagy szabályozás által előírt információkat tartalmazó, a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéskészítési követelményeit tárgyaló, és azokkal összhangban lévő szakasz¹⁸ (Hiv.: A72–A75. bekezdések)
- (i) a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 24. bekezdésében foglalt jelentéstételi követelményeket tárgyaló szakasz, amennyiben az alkalmazandó
- (j) a vezetés pénzügyi kimutatások elkészítéséért való felelősségének leírása és a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletéért felelős személyek azonosítása, amely foglalkozik a 33–36. bekezdések követelményeivel és azokkal összhangban van
- (k) a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra, valamint az adott jogszabályra vagy szabályozásra történő hivatkozás, és a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségének leírása, amely foglalkozik a 37–40. bekezdésben foglalt követelményekkel és azokkal összhangban van (Hiv.: A50–A53. bekezdések)
- (l) tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek teljes általános célú pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata esetében a megbízásért felelős partner neve, kivéve, ha – ritka körülmények között – a közzététel várhatóan jelentős, személyi biztonságot fenyegető veszélyhez vezetne;
- (m) a könyvvizsgáló aláírása
- (n) a könyvvizsgáló címe
- (o) a könyvvizsgálói jelentés dátuma.

¹⁸ 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 11–16. bekezdések

Könyvvizsgálói jelentés olyan könyvvizsgálatokra vonatkozóan, amelyeket egy konkrét joghatóság könyvvizsgálati standardjainak és egyben a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak megfelelően hajtottak végre

51. A könyvvizsgáló számára követelmény lehet, hogy a könyvvizsgálatot egy konkrét joghatóság könyvvizsgálati standardjainak (a „nemzeti könyvvizsgálati standardok”) megfelelően hajtsa végre, és emellett a nemzetközi könyvvizsgálati standardok előírásainak is megfelel a könyvvizsgálat végrehajtása során. Ebben az esetben a könyvvizsgálói jelentés a nemzeti könyvvizsgálati standardok mellett a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra is hivatkozhat, de a könyvvizsgálónak kizárólag akkor szabad így cselekednie, ha: (Hiv.: A76–A77. bekezdések)
- (a) nem áll fenn olyan ellentét az adott nemzeti könyvvizsgálati standardok és a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményei között, amely a könyvvizsgálót arra vezetné, hogy (i) eltérő véleményt alakítson ki, vagy (ii) ne alkalmazzon figyelemfelhívó bekezdést vagy egyéb kérdések bekezdést, amelyet az adott körülmények között a nemzetközi könyvvizsgálati standardok előírnak; és
 - (b) a könyvvizsgálói jelentés legalább tartalmazza az 50. bekezdés (a)–(o) pontjaiban meghatározott elemek mindegyikét, amennyiben a könyvvizsgáló a nemzeti könyvvizsgálati standardok által meghatározott formátumot vagy megszövegezést alkalmazza. Az 50. bekezdés (k) pontjában jogszabályra vagy szabályozásra történő hivatkozást a nemzeti könyvvizsgálati standardokra történő hivatkozásként kell értelmezni. Ily módon a könyvvizsgálói jelentésnek azonosítania kell az adott nemzeti könyvvizsgálati standardokat.
52. Amikor a könyvvizsgálói jelentés mind a nemzeti könyvvizsgálati standardokra, mind a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra tartalmaz hivatkozást, a könyvvizsgálói jelentésnek azonosítania kell a nemzeti könyvvizsgálati standardok származási joghatóságát.

A pénzügyi kimutatásokkal együtt prezentált kiegészítő információk (Hiv.: A78–A84. bekezdés)

53. Ha olyan kiegészítő információkat prezentálnak az auditált pénzügyi kimutatásokkal, amelyeket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek nem írnak elő, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy szakmai megítélése szerint az adott kiegészítő információk ennek ellenére a pénzügyi kimutatások szerves részét képezik-e jellegük vagy prezentálásuk módja miatt. Amennyiben a kiegészítő információk a pénzügyi kimutatások szerves részét képezik, a könyvvizsgáló véleményének vonatkoznia kell azokra is.

54. Ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által elő nem írt kiegészítő információk nem képezik a pénzügyi kimutatások szerves részét, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az adott kiegészítő információkat olyan módon prezentálják-e, hogy azok az auditált pénzügyi kimutatásoktól kielégítően és egyértelműen megkülönböztethetők. Ha nem ez a helyzet, a könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést, hogy módosítsa az auditálatlan kiegészítő információk prezentálásának módját. Ha a vezetés ezt visszautasítja, a könyvvizsgálónak azonosítania kell az auditálatlan kiegészítő információkat és el kell magyaráznia a könyvvizsgálói jelentésben, hogy az adott kiegészítő információkat nem auditálták.

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A gazdálkodó egység számviteli gyakorlatainak minőségi szempontjai (Hiv.: 12. bekezdés)

- A1. A vezetés számos megítélést alkalmaz a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegeket és közzétételeket illetően.
- A2. A 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard tárgyalja a számviteli gyakorlatok minőségi szempontjait.¹⁹ A gazdálkodó egység számviteli gyakorlatai minőségi szempontjainak mérlegelésénél a könyvvizsgáló tudomására juthat a vezetés megítéléseinek esetleges elfogultsága. A könyvvizsgáló arra a következtetésre juthat, hogy a semlegesség hiányának kumulatív hatása a nem helyesbített hibás állítások hatásával együttesen azt eredményezi, hogy a pénzügyi kimutatások egésze lényeges hibás állítást tartalmaz. A semlegesség hiányának azon jelzései, amelyek befolyásolhatják a könyvvizsgáló értékelését arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze tartalmaz-e lényeges hibás állítást, magukban foglalják a következőket:
- a könyvvizsgálat során a vezetés tudomására hozott hibás állítások válogatott javításai (pl. azon hibás állítások helyesbítései, amelyek hatására megnő a kimutatásokban szereplő eredmény, de azon hibás állítások helyesbítésének elmaradása, amelyek hatására a kimutatásokban szereplő eredmény csökken)
 - a vezetés esetleges elfogultsága a számviteli becslések során
- A3. Az 540. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik a vezetés esetleges elfogultságával a számviteli becslések

¹⁹ 260. témaszámú, „Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelék

során.²⁰ A vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések nem testesítenek meg hibás állítást az egyedi számviteli becslések ésszerűségével kapcsolatos következtetések levonása szempontjából. Érinthetik ugyanakkor a könyvvizsgáló azzal kapcsolatos értékelését, hogy a pénzügyi kimutatások egésze mentes-e a lényeges hibás állítástól.

A pénzügyi kimutatásokban megfelelően közzétett számviteli politikák (Hiv.: 13. bekezdés (a) pont)

A4. Annak értékelése során, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően közzéteszik-e a kiválasztott és alkalmazott számviteli politikákat, a könyvvizsgáló olyan kérdéseket mérlegel, mint:

- közzétettek-e a jelentős számviteli politikához kapcsolódó minden olyan közzétételt, amelynek belefoglalását a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják;
- a jelentős számviteli politikákról közzétett információk relevánsak-e, és így tükrözik-e, hogy hogyan alkalmazták a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben foglalt megjelenítési, értékelési és bemutatási kritériumokat a pénzügyi kimutatásokban lévő ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre és közzétételekre a gazdálkodó egység működésének és környezetének sajátos körülményei között; továbbá
- a jelentős számviteli politikák bemutatásának érthetősége.

A pénzügyi kimutatásokban prezentált információk relevánsak, megbízhatóak, összehasonlíthatóak és érthetőek (Hiv.: 13. bekezdés (d) pont)

A5. A pénzügyi kimutatások érthetőségének értékelése olyan kérdések mérlegelését foglalja magában, mint hogy:

- az információkat világosan és tömören mutatják-e be a pénzügyi kimutatásokban
- a jelentős közzétételek elhelyezése megfelelően kiemeli-e azokat (pl. amikor a gazdálkodó egységre jellemző információk érzékelhető értékkel bírnak a célzott felhasználók számára), valamint, hogy a közzétételek megfelelő kereszthivatkozással vannak-e ellátva úgy, hogy a felhasználók számára nem jelentene jelentős kihívást a szükséges információk azonosítása.

²⁰ 540. témaszámú, „Számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata” című (felülvizsgált nemzetközi könyvvizsgálati standard 21. bekezdés

A lényeges ügyletek és események pénzügyi kimutatásokban közölt információkra gyakorolt hatásának közzétételei (Hiv.: 13. bekezdés (e) pont)

A6. Az általános célú keretelvekkel összhangban összeállított pénzügyi kimutatásoknál általános, hogy bemutatják a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetét, pénzügyi teljesítményét és cash flow-it. Annak értékelése, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek figyelembevételével a pénzügyi kimutatások megfelelő közzétételeket biztosítanak-e ahhoz, hogy a felhasználók megértsék a lényeges ügyleteknek és eseményeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére és cash flow-ira gyakorolt hatását, olyan kérdések mérlegelését foglalja magában, hogy:

- Mennyire relevánsak és specifikusak az adott gazdálkodó egység körülményei szempontjából a pénzügyi kimutatásokban lévő információk; és
- A közzétételek megfelelőek-e ahhoz, hogy segítsenek a célzott felhasználók számára megérteni:
 - a gazdálkodó egység olyan lehetséges eszközei és kötelezettségei jellegét és terjedelmét, amelyek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által meghatározott megjelenítési kritériumoknak (vagy kivételezési kritériumoknak) meg nem felelő ügyletekből vagy eseményekből származnak
 - az ügyletekből és eseményekből eredő lényeges hibás állítás kockázatainak jellegét és terjedelmét
 - a bemutatott vagy más módon közzétett összegeket érintő alkalmazott módszereket, feltételezéseket és megítéléseket, valamint azok változásait, beleértve a releváns érzékenységi (hatás-) vizsgálatokat.

Annak értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást (Hiv.: 14. bekezdés)

A7. Egyes pénzügyi beszámolási keretelvek nyíltan vagy hallgatólagosan elismerik a valós bemutatás fogalmát.²¹ Amint az a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 7. bekezdés (b) pontjában szerepel, a valós bemutatást előíró²² pénzügyi beszámolási keretelvek nemcsak a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, hanem nyíltan vagy

²¹ A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS-ek) például kimondják, hogy a valós bemutatás megköveteli az ügyletek, egyéb események és feltételek hatásainak hű, az eszközök, kötelezettségek, bevételek és ráfordítások fogalmaival és megjelenítési kritériumaival összhangban történő bemutatását.

²² Lásd 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (a) pont

hallgatólagosan elismerik azt is, hogy szükséges lehet, hogy a vezetés a keretelvek által konkrétan előírtakon felüli közzétételeket tegyen.²³

- A8. A könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást mind a bemutatás, mind pedig a közzététel tekintetében, szakmai megítélés kérdése. Ez az értékelés olyan kérdéseket vesz figyelembe, mint a gazdálkodó egység jellemzői és körülményei, beleértve azok változásait, a gazdálkodó egység könyvvizsgáló általi megismerése, valamint a könyvvizsgálat során megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján. Az értékelés szintén magában foglalja például a valós bemutatás megvalósításához szükséges közzétételek mérlegelését, amelyek olyan kérdésekből erednek, amelyek lényegesek lehetnének (azaz általában a hibás állítások lényegesnek minősülnek, ha észszerű várakozások alapján befolyásolhatnák a felhasználóknak a pénzügyi kimutatások egésze alapján hozott gazdasági döntéseit), mint például a változó pénzügyi beszámolási követelmények vagy a változó gazdasági környezet hatása.
- A9. Annak értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást, magában foglalhat például a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel folytatott megbeszéléseket arra vonatkozó álláspontjukról, hogy miért választottak egy adott bemutatást, valamint arról, hogy milyen alternatív megoldásokat mérlegeltek. A megbeszélések tárgya lehet például:
- Az, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek milyen mértékben lettek összevonva vagy alábontva, valamint, hogy az összegek vagy közzétételek bemutatása elfed-e hasznos információkat, vagy eredményez-e félrevezető információkat.
 - A megfelelő ágazati gyakorlattal való összhang megléte, vagy, hogy a gazdálkodó egység körülményei között releváns és ezért indokolt-e bármely eltérés.

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek ismertetése (Hiv.: 15. bekezdés)

- A10. Amint azt a 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti, a pénzügyi kimutatásoknak a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek általi elkészítése megköveteli a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megfelelő ismertetését a pénzügyi kimutatásokban.²⁴ Ez az

²³ Az IFRS-ek például előírják a gazdálkodó egység számára további közzétételek szerepeltetését olyan esetekben, amikor az IFRS-ek konkrét előírásainak való megfelelés nem elegendő ahhoz, hogy a felhasználók megértsék bizonyos ügyleteknek, más eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére és pénzügyi teljesítményére gyakorolt hatását (IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* nemzetközi számviteli standard 17. bekezdés (c) pont).

²⁴ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A4–A5. bekezdések

ismertetés informálja a pénzügyi kimutatások felhasználóit azokról a keretelvekről, amelyeken a pénzügyi kimutatások alapulnak.

- A11. Annak ismertetése, hogy a pénzügyi kimutatásokat adott vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban állítják össze, csak akkor helyénvaló, ha a pénzügyi kimutatások megfelelnek az adott keretelvek összes olyan követelményének, amelyek a pénzügyi kimutatások által lefedett időszakban hatályosak.
- A12. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek olyan ismertetése, amely pontatlan minősítő vagy korlátozó megfogalmazást tartalmaz (pl. „a pénzügyi kimutatások lényegileg megfelelnek a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak”) az adott keretelveknek nem megfelelő ismertetése, mivel félrevezetheti a pénzügyi kimutatások felhasználóit.

Hivatkozás több pénzügyi beszámolási keretelvre

- A13. Néhány esetben a pénzügyi kimutatások bemutathatják, hogy azok összeállítása két pénzügyi beszámolási keretelvvel összhangban (pl. a nemzeti keretelvek és a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok szerint) történt. Ez azért fordulhat elő, mert ez a vezetés számára követelmény, vagy úgy döntött, hogy a pénzügyi kimutatásokat mindkét keretelvvel összhangban állítják össze, amely esetben mindkettő vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvnek minősül. Az ilyen ismertetés csak akkor megfelelő, ha a pénzügyi kimutatások mindkét keretelvnek különállóan is megfelelnek. Ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások mindkét keretelvvel összhangban összeállítottak minősüljenek, szükséges, hogy mindkét keretelvnek egyszerre és anélkül feleljenek meg, hogy egyeztető állításokra lenne szükség. A gyakorlatban az egyidejű megfelelés nem valószínű, hacsak a joghatóság át nem vette a másik keretelvet (például a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat) saját nemzeti keretelvként, vagy meg nem szüntette az annak való megfelelés összes akadályát.
- A14. Azok a pénzügyi kimutatások, amelyeket az egyik pénzügyi beszámolási keretelv szerint készítettek, és amelyek tartalmaznak egy megjegyzést vagy kiegészítő állítást az azon eredményekkel való egyeztetésre vonatkozóan, amelyek bemutatása egy másik keretelv szerint történik, nem minősülnek azzal a másik keretelvvel összhangban összeállítottak. Ennek oka, hogy a pénzügyi kimutatások nem tartalmazzák az összes információt a másik keretelvben előírt módon.
- A15. A pénzügyi kimutatásokat ugyanakkor készíthetik adott vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint és emellett ismertethetik a pénzügyi kimutatások kiegészítő megjegyzéseiben, hogy a pénzügyi kimutatások milyen mértékben felelnek meg egy adott másik keretelvnek (pl. a nemzeti keretelveknek megfelelően készített pénzügyi kimutatások, amelyek egyben ismertetik azt is, hogy azok milyen mértékben felelnek meg a nemzetközi

pénzügyi beszámolási standardoknak). Ez az ismertetés lehet az 54. bekezdésben tárgyalt kiegészítő pénzügyi információ, és amennyiben nem lehet egyértelműen megkülönböztetni a pénzügyi kimutatásoktól, vonatkozik rá a könyvvizsgálói vélemény.

A vélemény formája

- A16. Lehetnek olyan esetek, amikor, bár a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretelvek követelményeivel összhangban állítják össze, azok nem valósítják meg a valós bemutatást. Ilyen esetben lehetséges lehet a vezetés számára, hogy az adott keretelvekben konkrétan előírtakon túl további közzétételeket is belefoglaljon a pénzügyi kimutatásokba vagy – rendkívül ritka körülmények között – eltérjen a keretelvek egy adott követelményétől annak érdekében, hogy megvalósítsák a pénzügyi kimutatások valós bemutatását. (Hiv.: 18. bekezdés)
- A17. Rendkívül ritkán fordul elő, hogy a könyvvizsgáló a megfelelést előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatásokat félrevezetőnek ítélje, ha – a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardnak megfelelően – azt állapította meg, hogy a keretelvek elfogadhatóak.²⁵ (Hiv.: 19. bekezdés)

A könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 20. bekezdés)

- A18. Az írásbeli jelentés kifejezés a papíron kiadott és az elektronikus adathordozón meglévő jelentéseket foglalja magában.
- A19. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard függeléke a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekre tartalmaz szemléltető példákat, beépítve a 21–49. bekezdésekben ismertetett elemeket. A Vélemény és a Vélemény alapja szakaszok kivételével a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard nem határoz meg követelményeket a könyvvizsgálói jelentés elemeinek sorrendjére vonatkozóan. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azonban előírja bizonyos címsorok használatát azzal a szándékkal, hogy elősegítse a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban lefolytatott könyvvizsgálatokra hivatkozó könyvvizsgálói jelentések felismerhetőségét, különösen olyan esetekben, amikor a könyvvizsgálói jelentés elemeit a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard függelékében található szemléltető könyvvizsgálói jelentésekben lévő sorrendtől eltérően prezentálják.

²⁵ 210. témaszámú, a „*Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdés (a) pont

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alapján végrehajtott könyvvizsgálatokhoz készült könyvvizsgálói jelentés

Cím (Hiv.: 21. bekezdés)

A20. Egy olyan cím, amely jelzi, hogy a jelentést független könyvvizsgáló készítette, például „Független könyvvizsgálói jelentés”, megkülönbözteti a független könyvvizsgáló által kibocsátott jelentést a mások által kibocsátottaktól.

Címzett (Hiv.: 22. bekezdés)

A21. Jogszabály, szabályozás vagy a megbízás feltételei meghatározhatják, hogy a könyvvizsgálói jelentést kinek kell címezni az adott joghatóság területén. A könyvvizsgálói jelentés címzettjei rendszerint azok, akiknek számára a jelentés készül, gyakran azon gazdálkodó egység tulajdonosai vagy irányításával megbízott személyek, amelynek a pénzügyi kimutatásait auditálják.

A könyvvizsgálói vélemény (Hiv.: 24–26. bekezdések)

Hivatkozás az auditált pénzügyi kimutatásokra

A22. A könyvvizsgálói jelentés kijelenti például azt, hogy a könyvvizsgáló elvégezte a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amelyek [a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt, a teljes pénzügyi kimutatásokat alkotó egyes kimutatások címei, az egyes kimutatások által lefedett dátumok és időszakok megjelölésével]-ből és a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását.

A23. Ha a könyvvizsgálónak tudomása van arról, hogy az auditált pénzügyi kimutatások szerepelnek majd egy olyan dokumentumban, amely egyéb információkat is tartalmaz, azaz például egy éves jelentésben, a könyvvizsgáló - amennyiben a prezentálás formája azt megengedi – mérlegelheti azoknak az oldalszámoknak az azonosítását, amelyeken az auditált pénzügyi kimutatásokat prezentálják. Ez segíti a felhasználókat azon pénzügyi kimutatások beazonosításában, amelyekhez a könyvvizsgálói jelentés kapcsolódik.

„Minden lényeges szempontból valósan mutatják be” vagy „megbízható és valós képet adnak”

A24. A „minden lényeges szempontból valósan mutatják be” vagy „megbízható és valós képet adnak” kifejezések egyenértékűnek minősülnek. Azt, hogy a „minden lényeges szempontból valósan mutatják be” vagy a „megbízható és valós képet adnak” kifejezéseket használják-e egy adott joghatóság területén, a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára az adott joghatóságban vonatkozó jogszabályok vagy szabályozás, vagy az adott joghatóságban általánosan

elfogadott gyakorlat határozza meg. Ha jogszabály vagy szabályozás eltérő megszövegezést ír elő, az nem befolyásolja a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 14. bekezdésében szereplő azon követelményt, amely szerint a könyvvizsgálónak értékelnie kell a valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban összeállított pénzügyi kimutatások valós bemutatását.

- A25. Amennyiben a könyvvizsgáló minősítés nélküli véleményt ad ki, nem helyénvaló az olyan kifejezések használata a vélemény vonatkozásában, mint „az előző magyarázattal” vagy „függvényében”, mivel ezek feltételhez kötött véleményt, illetve a vélemény gyengítését vagy minősítését sugallják.

A pénzügyi kimutatások és az általuk bemutatott kérdések leírása

- A26. A könyvvizsgálói vélemény a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben meghatározottak szerinti teljes pénzügyi kimutatásokat fedí le. A pénzügyi kimutatások például számos általános célú keretelv esetében tartalmazhatnak: pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást, saját tőke változásainak kimutatását, cash flow-kimutatást és kapcsolódó kiegészítő megjegyzéseket, amelyek általában a jelentős számviteli politikák összefoglalásából és az egyéb magyarázó információkból állnak. Néhány joghatóság területén további információk is a pénzügyi kimutatások szerves részének minősülhetnek.

- A27. A valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban összeállított pénzügyi kimutatások esetében a könyvvizsgálói vélemény kimondja, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan mutatják be azokat az kérdéseket, vagy megbízható és valós képet adnak azokról az kérdésekről, amelyeknek a bemutatására a pénzügyi kimutatásokat kialakították. Például a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban összeállított pénzügyi kimutatások esetében ezek a kérdések a *gazdálkodó egység adott időszak végi pénzügyi helyzete, valamint az adott időszaki pénzügyi teljesítménye és cash flow-i*. Következésképpen a [...] a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 25. bekezdésében és egyéb részeiben az előző mondat dőlt betűs szavaival helyettesítendő, amennyiben a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek, vagy egyéb vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelv esetében olyan szavakkal helyettesítendő, amelyek leírják azokat a kérdéseket, amelyeknek bemutatására a pénzügyi kimutatásokat kialakították.

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és azok könyvvizsgálói véleményre gyakorolt esetleges hatásának az ismertetése

- A28. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek könyvvizsgálói véleményben történő azonosításának az a célja, hogy a könyvvizsgálói jelentés felhasználóit tájékoztassa arról a kontextusról, amelyben a könyvvizsgálói véleményt kinyilvánították; nem célja a 14. bekezdésben előírt értékelés

korlátozása. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása például a következő kifejezésekkel történik:

„... a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban” vagy

„... az X joghatóság területén általánosan elfogadott számviteli alapelvekkel összhangban...”

A29. Ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek magukban foglalnak pénzügyi beszámolási standardokat és jogi vagy szabályozói követelményeket is, a keretelveket a következő kifejezésekkel azonosítják: „... a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal és X joghatóság társasági törvényének előírásaival összhangban.” A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik azokkal a körülményekkel, amikor ellentét áll fenn a pénzügyi beszámolási standardok és a jogi vagy szabályozói követelmények között.²⁶

A30. Amint azt az A13. bekezdés jelzi, lehet, hogy a pénzügyi kimutatásokat két pénzügyi beszámolási keretelvvel összhangban állítják össze, és ebből kifolyólag mindkettő vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvnek számít. Ennek megfelelően mindegyik keretelvet külön veszik figyelembe a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény kialakításakor, és a könyvvizsgálói vélemény a 25–27. bekezdéseknek megfelelően mindkét keretelvre hivatkozik a következők szerint:

(a) Ha a pénzügyi kimutatások megfelelnek külön-külön mindkét keretelvnek, két véleményt nyilvánítanak: egyrészt arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek egyikével összhangban készítették (pl. a nemzeti keretelvekkel), másrészt pedig egy másik véleményt arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat a másik vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvvel (pl. a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal) összhangban készítették. Ezek a vélemények kinyilváníthatók elkülönülten vagy egyetlen mondatban (pl. a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban lettek bemutatva [...], az X joghatóságban általánosan elfogadott számviteli alapelvekkel és a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban).

(b) Ha a pénzügyi kimutatások összhangban állnak az egyik keretelvvel, de nem felelnek meg a másiknak, minősítés nélküli véleményt lehet kibocsátani arra, hogy a pénzügyi kimutatásokat az egyik keretelvvel (pl. a nemzeti keretelvekkel) összhangban készítették, de minősített véleményt lehet kibocsátani a másik keretelvre (pl. nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokra) vonatkozóan, a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.

²⁶ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 18. bekezdés

- A31. Az A15. bekezdésben jelzetteknek megfelelően a pénzügyi kimutatások állítást tartalmazhatnak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek való megfelelésről és emellett közzétehetik egy másik pénzügyi beszámolási keretelvnek való megfelelés mértékét is. A könyvvizsgálói vélemény vonatkozik az ilyen kiegészítő információkra, amennyiben nem lehet egyértelműen megkülönböztetni azokat a pénzügyi kimutatásoktól (lásd az 53–54. bekezdéseket és a kapcsolódó alkalmazási anyagot az A78–A84. bekezdésekben). Ennek megfelelően,
- (a) amennyiben a másik keretelvnek való megfelelésről szóló közzététel félrevezető, minősített véleményt bocsátanak ki a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban;
 - (b) ha a közzététel nem félrevezető, de a könyvvizsgáló megítélése szerint annyira fontos, hogy alapvető ahhoz, hogy a felhasználók értelmezni tudják a pénzügyi kimutatásokat, a 706. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban figyelemfelhívó bekezdést szerepeltetnek a közzétételre történő figyelemfelhívás érdekében.

Vélemény alapja (Hiv.: 28. bekezdés)

- A32. A Vélemény alapja szakasz fontos kontextusba helyezi a könyvvizsgálói véleményt. Ennek megfelelően jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja, hogy a Vélemény alapja szakasz közvetlenül a Vélemény szakasz után következzen a könyvvizsgálói jelentésben.
- A33. Az alkalmazott standardokra történő hivatkozás azt az üzenetet közvetíti a könyvvizsgálói jelentés felhasználói számára, hogy a könyvvizsgálatot bevett standardok alapján hajtották végre.

Releváns etikai követelmények (Hiv.: 28. bekezdés (c) pont)

- A34. A releváns etikai követelmények származási joghatóságának azonosítása növeli az adott könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó ilyen követelmények átláthatóságát. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti, hogy a releváns etikai követelmények általában a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó IESBA-kódex rendelkezéseit, valamint az ennél szigorúbb nemzeti követelményeket jelentik.²⁷ Amennyiben a releváns etikai követelmények tartalmazzák az IESBA-kódex követelményeit, a kijelentés az IESBA-kódexre is tehet utalást. Amennyiben az IESBA-kódex a könyvvizsgálatra vonatkozó minden releváns etikai követelményt tartalmaz, a kijelentésnek nem szükséges származási joghatóságot azonosítania.

²⁷ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A16. bekezdés

- A35. Bizonyos joghatóságokban a releváns etikai követelmények több különböző forrásban létezhetnek, például etikai kódex(ek)ben, valamint a jogszabályokon és szabályozásokon belül található további szabályokban és követelményekben. Amennyiben a függetlenségre vonatkozó és egyéb releváns etikai követelményeket korlátozott számú forrás tartalmazza, a könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy a releváns forrás(oka)t megnevezi (pl. a joghatóság területén irányadó kódex, szabály vagy szabályozás megnevezése), vagy utalhat olyan kifejezésre, amely közérthető és megfelelően összegzi ezeket a forrásokat (pl. zártkörűen működő gazdálkodó egységek könyvvizsgálatára vonatkozó függetlenségi követelmények X joghatóság területén).
- A36. Jogszabály vagy szabályozás, nemzeti könyvvizsgálati standardok vagy a könyvvizsgálati megbízás feltételei előírhatják, hogy a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben konkrét információkat közöljön a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó releváns etikai követelmények, köztük a függetlenségire vonatkozó követelmények forrásairól.
- A37. Amennyiben a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó releváns etikai követelmények több forrásból származnak, a könyvvizsgálói jelentésben feltüntetett információk megfelelő mennyiségének meghatározásakor fontos mérlegelni az egyensúlyt az átláthatóság és a könyvvizsgálói jelentésben az egyéb fontos információk elfedésének kockázata között.

Csoportauditokra vonatkozó speciális szempontok

- A38. Csoportauditok esetében, amennyiben a releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozó követelményeket, több forrásból származnak, a könyvvizsgálói jelentésben a joghatóságra való utalás általában a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra vonatkozó releváns etikai követelményekre vonatkozik. Ez azért van így, mert csoportaudit esetében a komponensek könyvvizsgálóira szintén a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények vonatkoznak.²⁸
- A39. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem határoznak meg konkrét függetlenségi vagy etikai követelményeket a könyvvizsgálók, köztük a komponens könyvvizsgálók számára, így nem terjesztik ki vagy írják felül más módon a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra vonatkozó, az IESBA-kódexben megfogalmazott függetlenségi követelményeket vagy egyéb etikai követelményeket, továbbá a nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem írják elő azt sem, hogy a komponensek könyvvizsgálóira minden esetben ugyanazok a konkrét függetlenségi követelmények vonatkoznak, amelyek a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra irányadóak. Ennek eredményeképpen csoportaudit

²⁸ 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A37. bekezdés

esetében a releváns etikai követelmények – beleértve a függetlenségre vonatkozóakat is – összetettek lehetnek. A 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁹ útmutatást ad a könyvvizsgálók számára a csoportaudit részére valamely komponens pénzügyi információihoz kapcsolódó munka elvégzése során, beleértve az olyan helyzeteket, amikor a komponens könyvvizsgálója nem tesz eleget a csoportaudit szempontjából releváns függetlenségi követelményeknek.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések (Hiv.: 31. bekezdés)

- A40. Jogszabály vagy szabályozás előírhatja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálását a tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységeken kívüli gazdálkodó egységek könyvvizsgálata esetében is, például, ha az ilyen jogszabály vagy szabályozás közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóként jellemzi a gazdálkodó egységet.
- A41. A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy más gazdálkodó egységek, beleértve a jelentős közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket, esetében is kommunikál kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket, például azért, mert sok és sokféle érdekelt fél van, illetve az üzleti tevékenység jellege vagy mérete miatt. Ilyen gazdálkodó egységek lehetnek például a pénzügyi intézmények (mint például bankok, biztosítótársaságok és nyugdíjpenztárak), továbbá a karitatív szervezetek.
- A42. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja, hogy a könyvvizsgálónak meg kell egyeznie a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről a vezetéssel vagy az irányítással megbízott személyekkel, az adott esetnek megfelelően, és kifejti, hogy a gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati feltételekben való megegyezés során a vezetés és az irányítással megbízott személyek szerepe a gazdálkodó egység irányítási konstrukcióitól, valamint a releváns jogszabálytól vagy szabályozástól függ.³⁰ A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja azt is, hogy a könyvvizsgálati megbízólevélnek vagy más megfelelő írásos megállapodásnak tartalmaznia kell a könyvvizsgáló által kibocsátandó bármilyen jelentés elvárt formájára és tartalmára vonatkozó hivatkozást.³¹ Amennyiben a könyvvizsgáló számára egyébként nem előírás, hogy a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikáljon, a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard³² kifejti, hogy a könyvvizsgáló számára hasznos lehet, ha a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben utal a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések könyvvizsgálói

²⁹ 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 19–20. bekezdések

³⁰ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. és A22. bekezdések

³¹ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 10. bekezdés

³² 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A25. bekezdés

jelentésben való kommunikálásának lehetőségére, és bizonyos joghatóságokban ez az utalás szükséges is ahhoz, hogy ezt megtehesse.

Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre vonatkozó speciális szempontok

A43. Az állami szektorban nem jellemzőek a tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek. Azonban az állami szektorban működő gazdálkodó egységek lehetnek jelentősek méretükből, összetettségükből vagy közérdeklődéssel kapcsolatos vonatkozásokból adódóan. Ilyen esetekben, az állami szektorban működő gazdálkodó egység könyvvizsgálója részére jogszabály vagy szabályozás előírhatja kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálását a könyvvizsgálói jelentésben, vagy a könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikál a könyvvizsgálói jelentésben.

Felelősségek a pénzügyi kimutatásokért (Hiv.: 33–34. bekezdések)

A44. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard ismerteti a vezetés, vagy adott esetben az irányítással megbízott személyek felelősségeire vonatkozó azon alapfeltételezést, amelyre alapozva a könyvvizsgálót a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzik.³³ A vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek vállalják a felelősséget a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti elkészítéséért, beleértve adott esetben azok valós bemutatását is. A vezetés vállalja továbbá a felelősséget az olyan belső kontrollért is, amelyet szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése. A vezetés felelősségének a könyvvizsgálói jelentésben szerepeltetett ismertetése magában foglalja mindkét felelősségre történő hivatkozást, mivel ez segít elmagyarázni a felhasználóknak azt az alapfeltételezést, amelynek alapján a könyvvizsgálót végrehajtották. A 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard az irányítással megbízott személyek kifejezést használja a gazdálkodó egység felügyeletéért felelős személy(ek) vagy szervezet(ek) megjelölésére, és kitér az irányítási struktúrák különböző joghatóságok vagy gazdálkodó egységek szerinti sokféleségére is.

A45. Előfordulhatnak olyan körülmények, amikor helyénvaló, hogy a könyvvizsgáló kibővítsa a vezetés és az irányítással megbízott személyek 34–35. bekezdésekben ismertetett felelősségeinek leírását, azon további felelősségek tükrözése céljából, amelyek a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából relevánsak az adott joghatóságnak vagy a gazdálkodó egység jellegének a kontextusában.

³³ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés (j) pont

- A46. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja, hogy a könyvvizsgáló a könyvvizsgálati megbízólevélben vagy más megfelelő írásos megállapodásban állapodjon meg a vezetés felelősségeiről.³⁴ A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard biztosít némi rugalmasságot ebben annak kifejtésével, hogy amennyiben jogszabály vagy szabályozás előírja a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek pénzügyi beszámolással kapcsolatos felelősségeit, a könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a jogszabály vagy szabályozás tartalmaz olyan felelősségeket, amelyek a könyvvizsgáló megítélése szerint lényegileg megegyeznek a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplőkkel. Az ilyen felelősségek esetében a könyvvizsgáló használhatja a jogszabály vagy szabályozás szövegezését a felelősségek megbízólevélben vagy egyéb megfelelő formájú írásos megállapodásban történő leírásához. Ilyen esetekben ezt a szövegezést a könyvvizsgálói jelentésben is alkalmazni lehet a vezetés felelősségeinek a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 34. bekezdésének (a) pontjában előírtak szerinti leírásához. Egyéb körülmények között – beleértve azt is, amikor a könyvvizsgáló úgy dönt, hogy nem használja a jogszabálynak vagy szabályozásnak a megbízólevélben foglalt szövegezését – a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 34. bekezdésének (a) pontjának szövegét alkalmazzák. A könyvvizsgálói jelentésben a vezetés felelősségeinek a 34. bekezdésben előírt leírása mellett a könyvvizsgáló a felelősségek részletesebb leírására is utalást tehet annak feltüntetésével, hogy ezen információk hol lelhetőek fel (pl. a gazdálkodó egység éves jelentésében, vagy egy megfelelő hatóság weboldalán).
- A47. Néhány joghatóság területén a vezetés felelősségeit előíró jogszabály vagy szabályozás konkrétan utalhat a számviteli könyvek és nyilvántartások vagy a számviteli rendszer megfelelőségéért való felelősségre is. Mivel a könyvek, nyilvántartások és rendszerek szerves részét képezik a belső kontrollnak (a 315. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard³⁵ meghatározása szerint), a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban és a 34. bekezdésben szereplő ismertetések nem tartalmaznak konkrét hivatkozásokat ezekre.
- A48. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard függeléke tartalmaz szemléltető példákat arra, hogyan alkalmazzák a 34. bekezdés (b) pontjának követelményét, amennyiben a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek. Amennyiben nem a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek, szükséges lehet a jelen nemzetközi könyvvizsgálati

³⁴ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdés (b) pont (i)–(ii) alpontok

³⁵ 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 4. bekezdés (c) pont

standard függelékében található szemléltető állítások módosítása annak érdekében, hogy tükrözzék az egyéb pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazását az adott körülmények között.

A pénzügyi beszámolási folyamat felügyelete (Hiv.: 35. bekezdés)

A49. Amennyiben a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletében részt vevő néhány, de nem mindegyik személy részt vesz a pénzügyi kimutatások elkészítésében is, szükséges lehet a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 35. bekezdésében előírt leírás módosítása annak megfelelően, hogy az tükrözze a gazdálkodó egység adott körülményeit. Amennyiben a pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek ugyanazok, mint a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyek, a felügyeleti felelősségekre való utalás nem követelmény.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei (Hiv.: 37–40. bekezdések)

A50. A könyvvizsgáló jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 37–40. bekezdéseiben előírt felelősségeinek leírását testre lehet szabni annak érdekében, hogy az tükrözze a gazdálkodó egység sajátos jellegét, például, amikor a könyvvizsgálói jelentés konszolidált pénzügyi kimutatásokhoz készül. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelége tartalmaz szemléltető példát erre.

A könyvvizsgáló céljai (Hiv.: 38. bekezdés (a) pont)

A51. A könyvvizsgálói jelentés kifejti, hogy a könyvvizsgáló célja kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; valamint a könyvvizsgáló véleményét tartalmazó könyvvizsgálói jelentés kibocsátása. Ezek a vezetés pénzügyi kimutatások elkészítéséért való felelősségével szemben állnak.

A lényegesség leírása (Hiv.: 38. bekezdés (c) pont)

A52. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard függelége tartalmaz szemléltető példákat arra, hogyan alkalmaznák a 38. bekezdés (c) pontjának előírásait a lényegesség leírására, amennyiben a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek. Amennyiben nem a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek, szükséges lehet a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard mellékletében található szemléltető állítások módosítása annak érdekében, hogy azok tükrözzék az egyéb pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazását az adott körülmények között.

A könyvvizsgálónak a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardhoz kapcsolódó felelősségei (Hiv.: 40. bekezdés (c) pont)

A53. A könyvvizsgáló hasznosnak ítélni a könyvvizsgáló felelősségeinek leírásában a 40. bekezdés (c) pontjában előírtakon felül további információk megadását. Például a könyvvizsgáló utalhat a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdésének azon követelményére, hogy a könyvvizsgálat végrehajtása során jelentős könyvvizsgálói figyelmet igénylő kérdéseket meghatározzák, figyelembe véve a lényeges hibás állítás magasabb becsült kockázatával járó területeket vagy a 315. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban azonosított jelentős kockázatokat; jelentős könyvvizsgálói megítélések a pénzügyi kimutatások jelentős vezetői megítélés tárgyát képező területeiről, beleértve azokat a számviteli becsléseket, amelyeknél magas becslési bizonytalanságot azonosítottak; valamint a pénzügyi kimutatások által lefedett időszakban előfordult jelentős események vagy ügyletek könyvvizsgálatra gyakorolt hatásai.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei ismertetésének elhelyezése (Hiv.: 41. bekezdés, 50. bekezdés (j) pont)

A54. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 39–40. bekezdéseiben előírt információk belefoglalása a könyvvizsgálói jelentés mellékletébe, vagy – amennyiben jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok kifejezetten megengedik – a megfelelő hatóság ezen információkat tartalmazó weblapjára történő hivatkozás hasznos mód lehet a könyvvizsgálói jelentés tartalmának ésszerűsítésére. Mivel azonban a könyvvizsgáló felelősségeinek leírása olyan információkat foglal magában, amelyek szükségesek a felhasználóknak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálatra vonatkozó elvárásairól történő tájékoztatáshoz, követelmény, hogy a könyvvizsgálói jelentés tartalmazza hivatkozást, amely jelzi, hogy ezen információk hol érhetők el.

Elhelyezés egy mellékletben (Hiv.: 41. bekezdés (b) pont, 50. bekezdés (j) pont)

A55. A 41. bekezdés lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára, hogy a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségeivel kapcsolatban a 39–40. bekezdésekben előírt kijelentéseket a könyvvizsgálói jelentés mellékletébe foglalja bele, amennyiben a könyvvizsgálói jelentés főszövegén belül megfelelően hivatkozik a melléklet

helyére. Az alábbi példa szemlélteti, hogyan lehet a könyvvizsgálói jelentésben a mellékletre vonatkozó hivatkozást megfogalmazni:

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségeink további leírását a jelen könyvvizsgálói jelentés X. melléklete tartalmazza. Ez a leírás, amely a *[az oldalszám vagy a leírás helyére történő egyéb megfelelő hivatkozás megadása]* található, könyvvizsgálói jelentésünk részét képezi.

Hivatkozás egy megfelelő hatóság weboldalára (Hiv.: 41. bekezdés (c) pont, 42. bekezdés)

A56. A 41. bekezdés kifejti, hogy a könyvvizsgáló csak akkor hivatkozhat a könyvvizsgáló felelősségeinek megfelelő hatóság weboldalán található leírására, amennyiben számára ezt jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok kifejezetten megengedik. A weboldalon található információk, amelyek a könyvvizsgálói jelentésben azon weboldal helyére történő hivatkozás útján vannak feltüntetve, amelyen ezek az információk megtalálhatóak, leírhatják részletesebben a könyvvizsgáló munkáját vagy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végzett könyvvizsgálatot, de nem lehetnek ellentétesek a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 39–40. bekezdésében előírt leírással. Ez azt jelenti, hogy a könyvvizsgáló felelősségei weboldalon található leírásának szövegezése lehet részletesebb vagy foglalkozhat a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira vonatkozó egyéb kérdésekkel is, feltéve, ha a szövegezés a 39–40. bekezdésekben taglalt kérdéseket tükrözi, és nem mond ellent azoknak.

- A57. Megfelelő hatóság lehet egy nemzeti könyvvizsgálati standardalkotó, szabályozó vagy könyvvizsgálatot felügyelő szerv. Az ilyen szervezetek megfelelő helyzetben vannak ahhoz, hogy biztosítsák az standardizált információk pontosságát, teljességét és folyamatos elérhetőségét. Nem lenne helyénvaló, hogy a könyvvizsgáló tartson fenn egy ilyen weboldalt. Az alábbi példa szemlélteti, hogy miként lehet a könyvvizsgálói jelentésben a weboldalra vonatkozó hivatkozást megfogalmazni:

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségeink további leírását a [*szervezet*] weboldala tartalmazza, a következő címen: [*a weboldal címe*]. Ez a leírás könyvvizsgálói jelentésünk részét képezi.

Egyéb jelentéstételi felelősségek (Hiv.: 43–45. bekezdések)

- A58. Néhány joghatóság területén a könyvvizsgálónak lehet, hogy vannak olyan további felelősségei is egyéb kérdésekre vonatkozó jelentések kibocsátásáért, amelyek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok szerinti könyvvizsgálói felelősségek mellett kiegészítő jellegűek. Például a könyvvizsgálót felkérhetik arra, hogy jelentsen bizonyos kérdéseket, ha azok a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a tudomására jutnak. Ehelyett a könyvvizsgálót felkérhetik arra is, hogy hajtson végre további meghatározott eljárásokat és készítsen azokról jelentést, vagy, hogy bizonyos kérdésekről – például a számviteli könyvek és nyilvántartások megfelelőségéről, a pénzügyi beszámolás belső kontrolljáról vagy egyéb információkról – nyilvánítson véleményt. Az adott joghatóság könyvvizsgálati standardjai gyakran nyújtanak iránymutatást a könyvvizsgálónak az adott joghatóságban fennálló, konkrét további jelentéstételi felelősségeiről.

- A59. Néhány esetben a releváns jogszabály vagy szabályozás előírhatja vagy megengedheti a könyvvizsgálónak, hogy ezekről a további felelőségekről a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés részeként tegyen jelentést. Más esetekben a könyvvizsgáló számára előírhatják vagy megengedhetik, hogy külön jelentést készítsen ezekről.
- A60. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 43–45. bekezdései csak akkor engedik meg az egyéb jelentéstételi felelőségek és a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálati standardokból eredő felelőségeinek kombinált bemutatását, ha azok ugyanazokkal a témákkal foglalkoznak, és ha a könyvvizsgálói jelentés szövegezése egyértelműen megkülönbözteti az egyéb jelentési felelőségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok értelmében fennállóktól. Az ilyen egyértelmű megkülönböztetés szükségessé teheti, hogy a könyvvizsgálói jelentés hivatkozzon az egyéb jelentéstételi felelőségek forrására, valamint annak kijelentését, hogy az ilyen felelőségek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok értelmében előírtak körén kívül esnek. Egyébként követelmény, hogy ezekkel az egyéb jelentéstételi felelőségekkel a könyvvizsgálói jelentés egy különálló, a „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” címet vagy – az adott rész tartalmának megfelelő – egyéb címet viselő szakaszában foglalkozzanak. Ilyen esetekben a 44. bekezdés előírja a könyvvizsgáló számára, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardok értelmében megkövetelt jelentéstételi felelőségeket „A pénzügyi kimutatások könyvvizgálatáról készült jelentés” cím alatt tüntesse fel.

A megbízásért felelős partner neve (Hiv.: 46. bekezdés)

- A61. Az 1. témaszámú, nemzetközi minőségellenőrzési standard³⁶ előírja, hogy a társaság olyan politikákat és eljárásokat dolgozzon ki, amelyek kellő bizonyosságot nyújtanak arra, hogy a megbízásokat a szakmai standardoknak, valamint a jogi és szabályozási követelményeknek megfelelően hajtják végre. Az 1. témaszámú, nemzetközi minőségellenőrzési standardban foglalt ilyen követelmények ellenére a megbízásért felelős partner könyvvizsgálói jelentésben történő megnevezésének célja, hogy még nagyobb átláthatóságot biztosítson egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásairól készített könyvvizsgálói jelentés felhasználói számára.
- A62. Jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok előírhatják, hogy a könyvvizsgálói jelentés tartalmazza a tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásai könyvvizgálatán kívüli könyvvizgálatokra vonatkozó megbízásért felelős partner nevét. A könyvvizsgáló számára jogszabály, szabályozás vagy nemzeti

³⁶ 1. témaszámú, „Minőségellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” című nemzetközi minőségellenőrzési standard 32. bekezdés

könyvvizsgálati standardok azt is előírhatják, vagy maga dönthet úgy, hogy kiegészítő információkat foglal bele a könyvvizsgálói jelentésbe – a megbízásért felelős partner nevében túlmenően – a partner további azonosításához, például a megbízásért felelős partner szakmai engedélyének számát, amely releváns annak a joghatóságnak a szempontjából, amelyben a könyvvizsgáló a tevékenységét gyakorolja.

- A63. Ritka esetekben a könyvvizsgáló olyan információkat azonosíthat, vagy olyan tapasztalatokat szerezhet, amelyek olyan személyi biztonsági fenyegetés valószínűségét jelzik, amelyek – ha a megbízásért felelős partner azonossága nyilvánosságra kerül – fizikai ártalmat eredményezhetnek a megbízásért felelős partner, a megbízásért felelős munkacsoport többi tagja vagy más szorosan kapcsolódó személyek számára. Nem tartozik azonban az ilyen fenyegetések körébe például a jogi felelősség veszélye vagy a jogi, szabályozói vagy szakmai szankciók. Az irányítással megbízott személyekkel az esetlegesen fizikai ártalmat eredményező körülményekről folytatott megbeszélések kiegészítő információkkal szolgálhatnak a jelentős személyi biztonsági fenyegetés valószínűségéről vagy súlyosságáról. Jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok további releváns követelményeket is megállapíthatnak annak meghatározásához, hogy a megbízásért felelős partner nevének közzététele kihagyható-e.

A könyvvizsgáló aláírása (Hiv.: 47. bekezdés)

- A64. A könyvvizsgáló aláírása vagy a könyvvizsgáló cég nevében történő aláírás, vagy a könyvvizsgáló saját neve vagy mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően. Bizonyos joghatóságok területén követelmény lehet, hogy a könyvvizsgáló az aláírás mellett nyilatkozzon a könyvvizsgálói jelentésben a szakmai végzettségéről vagy arról a tényről, hogy a könyvvizsgálót vagy adott esetben a könyvvizsgáló társaságot a megfelelő hatóság az adott joghatóság területén elismerte.
- A65. Bizonyos esetekben jogszabály vagy szabályozás lehetővé teheti a könyvvizsgálói jelentésben az elektronikus aláírások használatát.

A könyvvizsgálói jelentés dátuma (Hiv.: 49. bekezdés)

- A66. A könyvvizsgálói jelentés dátuma arról tájékoztatja a felhasználót, hogy a könyvvizsgáló az adott időpontig a tudomására jutott és bekövetkezett események és ügyletek hatását mérlegelte. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentés dátuma után bekövetkezett eseményekkel és ügyletekkel kapcsolatos felelősségével az 560. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik.³⁷

³⁷ 560. témaszámú, „Fordulónap utáni események” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 10–17. bekezdések

- A67. Mivel a könyvvizsgáló véleménye a pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, amelyek elkészítése a vezetés felelőssége, a könyvvizsgáló mindaddig nem tudja azt a következtetést levonni, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett be, amíg bizonyítékot nem szerzett arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást és közzétételt elkészítették, és azokért a vezetés felelősséget vállalt.
- A68. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás azonosítja azokat a személyeket vagy testületeket (például az igazgatókat), akik, vagy amelyek felelősek azon következtetés levonásáért, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatást és közzétételt elkészítették, továbbá meghatározza a szükséges jóváhagyási folyamatot. Ilyen esetekben bizonyítékot szereznek be a jóváhagyásról, még a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentés keletkezése előtt. Más joghatóságok területén ugyanakkor a jóváhagyási folyamatot nem írja elő jogszabály vagy szabályozás. Ilyen esetekben a gazdálkodó egység által pénzügyi kimutatásainak elkészítése és véglegesítése során a vezetési és irányítási szerkezetének fényében követett eljárásokat veszik figyelembe azoknak a személyeknek vagy testületeknek az azonosítása érdekében, akik, vagy amelyek jogosultak annak megállapítására, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást – beleértve a kapcsolódó kiegészítő megjegyzéseket is – elkészítették. Egyes esetekben jogszabály vagy szabályozás határozza meg a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos jelentéskészítési folyamatnak azt a pontját, amikor a könyvvizsgálat várhatóan befejeződik.
- A69. Néhány joghatóságban a pénzügyi kimutatások közzététele előtt a pénzügyi kimutatások tulajdonosok általi végleges jóváhagyása szükséges. E joghatóságokban a könyvvizsgáló számára nem szükséges a tulajdonosok általi végső jóváhagyás annak megállapításához, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a pénzügyi kimutatások jóváhagyásának dátuma az a legkorábbi időpont, amellyel az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megállapítják, hogy a pénzügyi kimutatásokat alkotó összes kimutatást és közzétételt elkészítették, és hogy az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak azokért.

Jogszabály vagy szabályozás által előírt könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 50. bekezdés)

- A70. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardok mellett jogi vagy szabályozói követelményeknek való megfelelés is előírás lehet a könyvvizsgáló számára.³⁸ Ha a jogi vagy szabályozói követelmények és a nemzetközi könyvvizsgálati standardok közötti különbségek csak a könyvvizsgálói jelentés formátumához vagy szövegezéséhez kapcsolódnak, az 50. bekezdés

³⁸ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A57. bekezdés

(a)–(o) pontjaiban meghatározott követelmények megjelölik azokat a minimumelemeket, amelyeket a könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell ahhoz, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra hivatkozhasson. Ilyen körülmények között nem szükséges alkalmazni a 21–49. bekezdésekben foglalt azon követelményeket, amelyeket az 50. bekezdés (a)–(n) pontjai nem tartalmaznak, beleértve például a Vélemény és a Vélemény alapja szakaszok előírt sorrendjét.

A71. Ha egy adott joghatóság konkrét követelményei nem állnak ellentétben a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 21–49. bekezdéseiben előírt formátum és szövegezés segít a könyvvizsgálói jelentés felhasználóinak abban, hogy könnyebben elismerjék a könyvvizsgálói jelentést a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végrehajtott könyvvizsgálatról készült jelentésként.

A 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt információk (Hiv.: 50. bekezdés (h) pont)

A72. Jogszabály vagy szabályozás előírhatja a könyvvizsgáló számára, hogy további információkat nyújtson az elvégzett könyvvizsgálatról, amelyek magukban foglalhatnak a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard céljaival konzisztens információkat, vagy előírhatják az ilyen kérdésekről történő kommunikáció jellegét és mértékét.

A73. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem írnak felül a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára irányadó jogszabályt vagy szabályozást. Amennyiben a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot kell alkalmazni, a könyvvizsgálói jelentésben csak akkor lehet hivatkozni a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra, ha a jogszabály vagy szabályozás alkalmazása során a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 50. bekezdésének (h) pontjában előírt szakasz összhangban van a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban meghatározott jelentéstételi követelményekkel. Ilyen körülmények között szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló személyre szabja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések könyvvizsgálói jelentésben történő, a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt kommunikációjának bizonyos szempontjait, például a következők által:

- a „Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések” cím módosítása, amennyiben jogszabály vagy szabályozás egy konkrét címet ír elő
- annak magyarázata, miért tüntetik fel a könyvvizsgálói jelentésben a jogszabály vagy szabályozás által előírt információkat, például hivatkozással a releváns jogszabályra vagy szabályozásra, és annak leírásával, hogyan kapcsolódik az adott információ a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésekhez

- amennyiben jogszabály vagy szabályozás írja elő a leírás jellegét és mértékét, az előírt információk kiegészítése annak érdekében, hogy az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések olyan átfogó leírása valósuljon meg, amely konzisztens a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdésében foglalt követelménnyel.

A74. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik azokkal a körülményekkel, amikor a releváns joghatóság jogszabálya vagy szabályozása oly módon írja elő a könyvvizsgálói jelentés formátumát vagy szövegezését, amely jelentősen eltér a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményeitől, különösen is beleértve a könyvvizsgálói véleményt. Ilyen körülmények között a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard megköveteli a könyvvizsgálótól a következők értékelését:

- (a) a felhasználók esetleg félreérthetik-e a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatából szerzett bizonyosságot, és ha igen,
- (b) a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat csökkentheti-e az esetleges félreértést

Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat nem képes csökkenteni az esetleges félreértéseket, a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a könyvvizsgáló számára, hogy ne fogadja el a könyvvizsgálati megbízást, kivéve, ha azt jogszabály vagy szabályozás írja elő. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban az ilyen jogszabály vagy szabályozás alapján végrehajtott könyvvizsgálat nem felel meg a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak. Ennek megfelelően a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben nem szerepeltet semmiféle arra utaló hivatkozást, hogy a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtották végre.³⁹

Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre vonatkozó speciális szempontok

A75. Az állami szektorban működő gazdálkodó egységek könyvvizsgálói is képesek lehetnek – jogszabály vagy szabályozás értelmében – a nyilvánosan történő jelentéstételre bizonyos kérdésekre vonatkozóan, akár a könyvvizsgálói jelentésben, akár egy kiegészítő jelentésben, amely olyan információkat tartalmazhat, amelyek összhangban állnak a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard céljaival. Ilyen körülmények között szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló személyre szabja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések könyvvizsgálói jelentésben történő, a 701. témaszámú, nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt kommunikációjának bizonyos szempontjait, vagy, hogy a könyvvizsgálói

³⁹ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 21. bekezdés

jelentésben egy hivatkozást szerepeltessen az adott kérdés kiegészítő jelentésben foglalt leírására.

Könyvvizsgálói jelentés olyan könyvvizsgálatokra vonatkozóan, amelyeket egy konkrét joghatóság könyvvizsgálati standardjainak és egyben a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak megfelelően hajtottak végre (Hiv.: 51. bekezdés)

- A76. A könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben akkor hivatkozhat arra, hogy a könyvvizsgálatot mind a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak, mind a nemzeti könyvvizsgálati standardoknak megfelelően hajtotta végre, amennyiben a vonatkozó nemzeti könyvvizsgálati standardoknak való megfelelés mellett megfelelt az adott könyvvizsgálat szempontjából releváns minden egyes nemzetközi könyvvizsgálati standardnak is.⁴⁰
- A77. A mind a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra, mind pedig a nemzeti könyvvizsgálati standardokra történő hivatkozás nem helyénvaló, ha olyan ellentét áll fenn a nemzetközi könyvvizsgálati standardokban és a nemzeti könyvvizsgálati standardokban szereplő követelmények között, hogy a könyvvizsgáló eltérő véleményt alakítana ki attól, vagy nem alkalmazna figyelemfelhívó bekezdést vagy egyéb kérdések bekezdést, amelyet az adott körülmények között a nemzetközi könyvvizsgálati standardok előírnak. Ilyen esetben a könyvvizsgálói jelentés csak azokra a könyvvizsgálati standardokra hivatkozik (vagy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokra, vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardokra), amelyekkel összhangban a könyvvizsgálói jelentés készült.

A pénzügyi kimutatásokkal együtt prezentált kiegészítő információk (Hiv.: 53–54. bekezdések)

- A78. Bizonyos körülmények között a gazdálkodó egység számára jogszabály, szabályozás vagy standard előírhatja, vagy a gazdálkodó egység önként is választhatja olyan kiegészítő információk pénzügyi kimutatásokkal együttes prezentálását, amelyeket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek nem írnak elő. Például kiegészítő információkat mutatnak be esetleg abból a célból, hogy a felhasználók jobban megértsék a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket vagy további magyarázatot nyújtsanak a pénzügyi kimutatások konkrét tételeihez. Az ilyen információkat általában vagy kiegészítő táblázatokban, vagy további kiegészítő megjegyzésekben mutatják be.
- A79. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 53. bekezdése kifejti, hogy a könyvvizsgálói vélemény lefedi azokat a kiegészítő információkat, amelyek jellegük vagy bemutatásuk módja miatt a pénzügyi kimutatások szerves részét képezik. Ez az értékelés szakmai megítélés kérdése. Szemléltetésképpen:

⁴⁰ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A58. bekezdés

- Amennyiben a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések magyarázatot vagy egyeztetést tartalmaznak arról, hogy a pénzügyi kimutatások milyen mértékben felelnek meg egy másik pénzügyi beszámolási keretelvnek, a könyvvizsgáló mindezt olyan kiegészítő információnak tekintheti, amely nem különböztethető meg egyértelműen a pénzügyi kimutatásoktól. A könyvvizsgálói vélemény lefedne olyan megjegyzéseket vagy kiegészítő táblázatokat is, amelyekre a pénzügyi kimutatásokban keresztthivatkozás történik.
- Amennyiben a pénzügyi kimutatások mellékleteként külön táblázatban kiegészítő eredménykimutatást tesznek közzé, amely meghatározott kiadási tételeket sorol fel, a könyvvizsgáló ezt olyan kiegészítő információnak tekintheti, amely egyértelműen megkülönböztethető a pénzügyi kimutatásoktól.

A80. A könyvvizsgálói vélemény által lefedett kiegészítő információkra a könyvvizsgálói jelentésben nem szükséges külön hivatkozni, ha a pénzügyi kimutatásokat alkotó kimutatások könyvvizsgálói jelentésben lévő ismertetésében a megjegyzésekre történő hivatkozás elegendő.

A81. Lehet, hogy jogszabály vagy szabályozás nem írja elő a kiegészítő információk könyvvizsgálatát, a vezetés pedig dönthet úgy, hogy nem kéri fel a könyvvizsgálót arra, hogy a kiegészítő információkat is vonja be a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának a hatókörébe.

A82. A könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelése, hogy az auditálatlan kiegészítő információkat olyan módon prezentálták-e, amelyet úgy lehet értelmezni, mintha azokra a könyvvizsgálói vélemény vonatkozna, magában foglalja például azt, hogy az információt a pénzügyi kimutatásokhoz és bármely auditált kiegészítő információhoz képest hol prezentálták, és hogy egyértelműen jelezték-e, hogy az információk auditálatlanok.

A83. A vezetés módosíthatja az olyan auditálatlan kiegészítő információk prezentálását, amelyeket úgy lehetne értelmezni, mintha azokra a könyvvizsgálói vélemény vonatkozna, például a következőkkel:

- az auditálatlan kiegészítő táblázatokra vagy auditálatlan kiegészítő mellékletekre történő keresztthivatkozások törlése a pénzügyi kimutatásokból azért, hogy az auditált és az auditálatlan információk közötti határvonal kellően egyértelmű legyen
- az auditálatlan kiegészítő információknak a pénzügyi kimutatásokon kívül történő elhelyezése, vagy ha ez az adott körülmények között nem lehetséges, legalább az auditálatlan kiegészítő megjegyzéseknek a pénzügyi kimutatások előírt kiegészítő megjegyzéseinek végén történő elhelyezése, és annak egyértelmű jelzése, hogy ezek az információk auditálatlanok. Az auditált megjegyzésekkel vegyített

auditálatlan megjegyzéseket félre lehet értelmezni úgy, mintha azok is auditáltak lennének.

- A84. Az a tény, hogy a kiegészítő információk auditálatlanok, nem mentesíti a könyvvizsgálót a 720. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban leírt felelősségek alól.

Függelék

(Hiv.: A19. bekezdés)

Szemléltető példák a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésekre

- 1. sz. szemléltető példa: Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvvel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól
- 2. sz. szemléltető példa: Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvvel összhangban készített, konszolidált pénzügyi kimutatásairól
- 3. sz. szemléltető példa: Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvvel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól (amelyben a megfelelő hatóság weboldalán található anyagra hivatkoznak)
- 4. sz. szemléltető példa: Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység általános célú, megfelelést előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól

1. sz. szemléltető példa – Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvvvel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában a következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportaudit (azaz a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján minősítés nélküli (azaz „tisztá”) vélemény megfelelő.
- A könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények magukban foglalják a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványát a joghatóságban a könyvvizsgálatra vonatkozó etikai követelményekkel együtt, és a könyvvizsgáló mindkettőre hivatkozik.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, az 570. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kommunikálták.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.
- A pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés⁴¹

Vélemény

Elvégeztük az ABC társaság („a Társaság”) pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített, pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, a saját tőke változásainak kimutatásából és cash flow-kimutatásból, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását.

Véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan mutatják be (vagy „megbízható és valós képet adnak”) a Társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét („helyzetéről”), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét („teljesítményéről”) és cash flow-it („cash flow-iról”), a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.

Vélemény alapja

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Társaságtól a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványával (az IESBA-kódex), valamint a pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata szempontjából a [joghatóság] területén releváns etikai követelményekkel összhangban, és eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek ezekkel a követelményekkel és az IESBA-kódexszel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza véleményünket.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések azok a kérdések, amelyek szakmai megítélésünk szerint a legjelentősebbek voltak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata során. Ezeket a kérdéseket a pénzügyi kimutatások egésze általunk végzett könyvvizsgálatának összefüggésében és az arra vonatkozó

⁴¹ „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés” alcim szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” alcímet nem kell alkalmazni.

véleményünk kialakítása során vizsgáltuk, és ezekről a kérdésekről nem bocsátunk ki külön véleményt.

[Az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések leírása a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.]

Egyéb információk [vagy más megfelelő cím, mint például „A pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli információk”]

[Jelentéstétel a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéstételi követelményeivel összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelékében.]

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a pénzügyi kimutatásokért⁴²

A vezetés felelős a pénzügyi kimutatásoknak a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,⁴³ valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A pénzügyi kimutatások elkészítése során a vezetés felelős a Társaság vállalkozás folytatására való képességének felméréseért, a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek az adott helyzetnek megfelelő közzétételéért, valamint – kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség – a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásáért.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges

⁴² A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentésekben szükséges lehet a „vezetés” és az „irányítással megbízott személyek” kifejezéseknek az adott joghatóság jogi keretelvi kontextusában helyénvaló más kifejezésekkel való helyettesítése.

⁴³ Amennyiben a vezetés felelőssége a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelős a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban, valamint az olyan ...”

hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 41. bekezdésének (b) pontja kifejti, hogy az alábbi, árnyékolással jelölt anyag elhelyezhető a könyvvizsgálói jelentés mellékletében. A 41. bekezdés (c) pontja kifejti, hogy ha jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok kifejezetten lehetővé teszik, a könyvvizsgáló felelősségei leírásának a könyvvizsgálói jelentésbe való belefoglalása helyett hivatkozni lehet egy megfelelő hatóság ezt az anyagot tartalmazó weboldalára, feltéve, ha a weboldalon feltüntetett leírás foglalkozik az alábbi könyvvizsgálói felelősségek leírásával és azokkal összhangban van.

A nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként szakmai megítélést alkalmazunk, és szakmai szkepticizmust tartunk fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítjuk és felbecsüljük a pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásokat alakítunk ki és hajtunk végre, valamint a véleményünk megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzünk. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredő, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerjük a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk.⁴⁴
- Értékeljük a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonunk le arról, helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, könyvvizsgálói jelentésünkben fel kell hívnunk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, minősítenünk kell véleményünket. Következtetéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy

⁴⁴ Ez a mondat az adott esetnek megfelelően módosulna olyan körülmények között, amikor a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan a belső kontroll hatékonyságára vonatkozó vélemény kibocsátására vonatkozó felelőssége is van.

feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.

- Értékeljük a pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó prezentálását, felépítését és tartalmát, valamint azt, hogy a pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.

Kommunikáljuk az irányítással megbízott személyek felé - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a belső kontrollnak a könyvvizsgálatunk során általunk azonosított jelentős hiányosságait is.

Nyilatkozunk az irányítással megbízott személyeknek arról, hogy megfeleltünk a függetlenségre vonatkozó releváns etikai követelményeknek, és kommunikáljuk feléjük mindazon kapcsolatokat és egyéb kérdéseket, amelyekről észszerűen feltételezhető, hogy befolyásolják a függetlenségünket, valamint adott esetben kommunikáljuk a veszélyek kiküszöbölése céljából tett intézkedéseket vagy az alkalmazott biztosítékokat.

Az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül meghatározzuk azokat a kérdéseket, amelyek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a legjelentősebb kérdések, és ennél fogva a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések voltak. Könyvvizsgálói jelentésünkben ismertetjük ezeket a kérdéseket, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás kizárja az adott kérdés nyilvános közzétételét, vagy ha - rendkívül ritka körülmények között - azt állapítjuk meg, hogy egy adott kérdést a könyvvizsgálói jelentésben nem lehet kommunikálnunk, mert ésszerű várakozások alapján annak hátrányos következményei súlyosabbak lennének, mint a kommunikáció közérdekű hasznai.

Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről

[A könyvvizsgálói jelentés e szakaszának formája és tartalma a könyvvizsgáló helyi jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok által előírt egyéb jelentéstételi felelősségeinek jellegétől függően fog változni. Az olyan kérdésekkel, amelyekkel egyéb jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok foglalkoznak (amelyekre „Egyéb jelentéstételi felelősségekként” hivatkoznak) e szakaszon belül kell foglalkozni, kivéve, ha az egyéb jelentéstételi felelősségek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételi felelősségek keretében a Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatairól készült jelentés szakasz részeként bemutatott témákkal foglalkoznak. A jelentéstétel az olyan egyéb jelentéstételi felelősségekről, amelyek ugyanazokkal a témákkal foglalkoznak, mint azok, amelyeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok írnak elő, történhet egyesítve (vagyis A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatairól készült jelentés szakaszba belefoglalva a megfelelő alcím alatt), feltéve, hogy a könyvvizsgálói jelentés szövegezése egyértelműen elkülöníti az egyéb jelentéstételi kötelezettségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételi kötelezettségektől, amennyiben létezik ilyen különbség.

A jelen független könyvvizsgálói jelentést eredményező könyvvizsgálat megbízásért felelős partnere [név].

[Aláírás a könyvvizsgáló cég nevében, a könyvvizsgáló saját neve vagy mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően]

[A könyvvizsgáló címe]

[Dátum]

2. sz. szemléltető példa - Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban készített konszolidált pénzügyi kimutatásairól

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában a következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat egy leányvállalatokkal rendelkező gazdálkodó egység csoportauditja (azaz a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardot alkalmazni kell).
- A konszolidált pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés konszolidált pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú, nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján minősítés nélküli (azaz „tiszta”) vélemény megfelelő.
- A Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványa tartalmazza a könyvvizgálatra vonatkozó összes releváns etikai követelményt.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, az 570. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kommunikálták.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.
- A konszolidált pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés⁴⁵

Vélemény

Elvégeztük az ABC Társaság és leányvállalatai („a Csoport”) konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített konszolidált pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, konszolidált saját tőke változásainak kimutatásából és konszolidált cash flow-kimutatásból, valamint a konszolidált pénzügyi kimutatásokhoz fűzött megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását.

Véleményünk szerint a mellékelt konszolidált pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban mutatják be (vagy „*megbízható és valós képet adnak*”) a Csoport 20X1. december 31-én fennálló konszolidált pénzügyi helyzetét („*helyzetéről*”), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált pénzügyi teljesítményét („*teljesítményéről*”) és konszolidált cash flow-it („*cash flow-iról*”), a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.

Vélemény alapja

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei” szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Csoporttól a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványával (az IESBA-kódex) összhangban, és eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek az IESBA-kódexszel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza véleményünket.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések azok a kérdések, amelyek szakmai megítélésünk szerint a legjelentősebbek voltak a tárgyidőszaki konszolidált pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata során. Ezeket a kérdéseket a konszolidált pénzügyi kimutatások egésze általunk végzett könyvvizsgálatának összefüggésében és az arra vonatkozó véleményünk kialakítása során vizsgáltuk, és ezekről a kérdésekről nem bocsátunk ki külön véleményt.

⁴⁵ „A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” alcímet nem kell alkalmazni.

[Az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések leírása a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.]

Egyéb információk [vagy más megfelelő cím, mint például „A pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli információk”]

[Jelentéstétel a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéstételi követelményeivel összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelékében).]

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a konszolidált pénzügyi kimutatásokért⁴⁶

A vezetés felelős a konszolidált pénzügyi kimutatásoknak a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,⁴⁷ valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése.

A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése során a vezetés felelős a Csoport vállalkozás folytatására való képességének felméréséért, a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek az adott helyzetnek megfelelő közzétételéért, valamint – kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Csoportot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség – a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásáért.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Csoport pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizgálatáért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott konszolidált pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

⁴⁶ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezések

⁴⁷ Amennyiben a vezetés felelőssége a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelős a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban, valamint az olyan ...”

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 41. bekezdésének (b) pontja kifejti, hogy az alábbi, árnyékolással jelölt anyag elhelyezhető a könyvvizsgálói jelentés mellékletében. A 41. bekezdés (c) pontja kifejti, hogy ha jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok kifejezetten lehetővé teszik, a könyvvizsgáló felelősségei leírásának a könyvvizsgálói jelentésbe való belefoglalása helyett hivatkozni lehet egy megfelelő hatóság ezt az anyagot tartalmazó weboldalára, feltéve, ha a weboldalon feltüntetett leírás foglalkozik az alábbi könyvvizsgálói felelősségek leírásával és azokkal összhangban van.

A nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként szakmai megítélést alkalmazunk, és szakmai szkepticizmust tartunk fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítjuk és felbecsüljük a konszolidált pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásokat alakítunk ki és hajtunk végre, valamint a véleményünk megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzünk. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerjük a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Csoport belső ellenőrzésének hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk.⁴⁸
- Értékeljük a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonunk le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Csoport vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, könyvvizsgálói jelentésünkben fel kell hívunk a figyelmet a konszolidált pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, minősíteniük kell véleményünket. Következtetéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Csoport nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékeljük a konszolidált pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó prezentálását, felépítését és tartalmát, valamint azt, hogy a konszolidált

⁴⁸ Ez a mondat az adott esetnek megfelelően módosulna olyan körülmények között, amikor a könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan a belső kontroll hatékonyságára vonatkozó vélemény kibocsátására vonatkozó felelőssége is van.

pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.

- A konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény nyilvánításához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzünk a Csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek pénzügyi információiról. Felelősek vagyunk a csoportaudit irányításáért, felügyeletéért és elvégzéséért. Továbbra is kizárólagos felelősséggel tartozunk a könyvvizsgálói véleményünkért.

Kommunikáljuk az irányítással megbízott személyek felé - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a belső kontrollnak a könyvvizsgálatunk során általunk azonosított jelentős hiányosságait is.

Nyilatkozunk az irányítással megbízott személyeknek arról, hogy megfeleltünk a függetlenségre vonatkozó releváns etikai követelményeknek, és kommunikáljuk feléjük mindazon kapcsolatokat és egyéb kérdéseket, amelyekről észszerűen feltételezhető, hogy befolyásolják a függetlenségünket, valamint adott esetben kommunikáljuk a veszélyek kiküszöbölése céljából tett intézkedéseket vagy az alkalmazott biztosítékokat.

Az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül meghatározzuk azokat a kérdéseket, amelyek a tárgyidőszaki konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a legjelentősebb kérdések, és ennél fogva a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések voltak. Könyvvizsgálói jelentésünkben ismertetjük ezeket a kérdéseket, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás kizárja az adott kérdés nyilvános közzétételét, vagy ha - rendkívül ritka körülmények között - azt állapítjuk meg, hogy egy adott kérdést a könyvvizsgálói jelentésben nem lehet kommunikálnunk, mert ésszerű várakozások alapján annak hátrányos következményei súlyosabbak lennének, mint a kommunikáció közérdekű hasznai.

Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről

[A könyvvizsgálói jelentés e szakaszának formája és tartalma a könyvvizsgáló helyi jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok által előírt egyéb jelentéstételi felelősségeinek jellegétől függően fog változni. Az olyan kérdésekkel, amelyekkel egyéb jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálati standardok foglalkoznak (amelyekre „Egyéb jelentéstételi felelősségekként” hivatkoznak) e szakaszon belül kell foglalkozni, kivéve, ha az egyéb jelentéstételi felelősségek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételi felelősségek keretében A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizgálatáról készült jelentés szakasz részeként bemutatott témákkal foglalkoznak. A jelentéstétel az olyan egyéb jelentéstételi felelősségekről, amelyek ugyanazokkal a témákkal foglalkoznak, mint azok, amelyeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok írnak elő, történhet egyesítve (vagyis A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizgálatáról készült jelentés szakaszba belefoglalva a megfelelő alcím alatt), feltéve, hogy a könyvvizsgálói jelentés

szövegezése egyértelműen elkülöníti az egyéb jelentéstételi kötelezettségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételi kötelezettségektől, amennyiben létezik ilyen különbség.]

A jelen független könyvvizsgálói jelentést eredményező könyvvizsgálat megbízásért felelős partnere [név].

[Aláírás a könyvvizsgáló cég nevében, a könyvvizsgáló saját neve vagy mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően]

[A könyvvizsgáló címe]

[Dátum]

3. sz. szemléltető példa - Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység valós bemutatást előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában a következő körülményeket tételezzük fel:

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportaudit (azaz a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal (általános célú keretelvek) összhangban készítette.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján minősítés nélküli (azaz „tisztá”) vélemény megfelelő.
- A könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények az adott joghatóság etikai követelményei.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, az 570. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló számára nem előírás, és egyébként nem döntött úgy, hogy kommunikálja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.
- A pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A könyvvizsgálónak nincsenek helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei.
- A könyvvizsgáló úgy dönt, hogy a könyvvizsgáló felelősségeinek egy megfelelő hatóság weboldalán található leírására hivatkozik.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

Vélemény

Elvégeztük az ABC társaság („a Társaság”) pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített, pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, a saját tőke változásainak kimutatásából és cash flow-kimutatásból, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását.

Véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan mutatják be (vagy „megbízható és valós képet adnak”) a Társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét („helyzetéről”), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét („teljesítményéről”) és cash flow-it („cash flow-iról”), a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.

Vélemény alapja

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Társaságtól azon etikai követelményekkel összhangban, amelyek a pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata szempontjából relevánsak [joghatóság] területén, és eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek ezekkel a követelményekkel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza véleményünket.

Egyéb információk [vagy más megfelelő cím, mint például „A pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli információk”]

[Jelentéstétel a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéstételi követelményeivel összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelékében].

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a pénzügyi kimutatásokért⁴⁹

A vezetés felelős a pénzügyi kimutatásoknak a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért,⁵⁰ valamint

⁴⁹ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvi kontextusában helyénvaló más kifejezések

⁵⁰ Amennyiben a vezetés felelőssége a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelős a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban, valamint az olyan ...”

az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A pénzügyi kimutatások elkészítése során a vezetés felelős a Társaság vállalkozás folytatására való képességének felméréseért, a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek az adott helyzetnek megfelelő közzétételéért, valamint – kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség – a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásáért.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei további leírását a [*szervezet*] weboldala tartalmazza, a következő címen: [*a weboldal címe*]. Ez a leírás könyvvizsgálói jelentésünk részét képezi.

[*Aláírás a könyvvizsgáló cég nevében, a könyvvizsgáló saját neve mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően*]

[*A könyvvizsgáló címe*]

[*Dátum*]

4. sz. szemléltető példa - Könyvvizsgálói jelentés egy tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység általános célú megfelelést előíró keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatásairól

A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentés alkalmazásában a következő körülményeket tételezzük fel:

- Tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata, amelyet jogszabály vagy szabályozás ír elő. A könyvvizsgálat nem csoportaudit (azaz a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- A pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése X joghatóság pénzügyi beszámolási keretelveivel (XYZ jogszabállyal) összhangban készítette (vagyis jogszabályt vagy szabályozást felölelő, a felhasználók széles körének a pénzügyi információkkal kapcsolatos közös szükségleteinek kielégítésére kialakított, de nem valós bemutatást előíró pénzügyi beszámolási keretelvek szerint).
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján minősítés nélküli (azaz „tisztá”) vélemény megfelelő.
- A könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelmények az adott joghatóság etikai követelményei.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, az 570. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló számára nem előírás, és egyébként nem döntött úgy, hogy kommunikálja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.
- A pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A könyvvizsgálónak nincsenek helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

[megfelelő címezett]

Vélemény

Elvégeztük az ABC társaság (a továbbiakban: Társaság) mellékelt pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített mérlegből, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó eredménykimutatásból, a saját tőke változásainak kimutatásából és cash flow-kimutatásból, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását.

Véleményünk szerint a Társaság mellékelt pénzügyi kimutatásait minden lényeges szempontból X joghatóság XYZ jogszabályával összhangban készítették.

Vélemény alapja

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Társaságtól azon etikai követelményekkel összhangban, amelyek a pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata szempontjából relevánsak [joghatóság] területén, és eleget tettünk egyéb felelősségeinknek ezekkel a követelményekkel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza véleményünket.

Egyéb információk [vagy más megfelelő cím, mint például „A pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli információk”]

[Jelentéstétel a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéstételi követelményeivel összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelékében].

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a pénzügyi kimutatásokért⁵¹

A vezetés felelős a pénzügyi kimutatásoknak az X joghatóság XYZ jogszabálya szerinti elkészítéséért,⁵² valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

⁵¹ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezések

⁵² Amennyiben a vezetés felelőssége a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelős a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban, valamint az olyan ...”

A pénzügyi kimutatások elkészítése során a vezetés felelős a Társaság vállalkozás folytatására való képességének felméréseért, a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek az adott helyzetnek megfelelő közzétételéért, valamint – kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség – a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásáért.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálói standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A jelen nemzetközi könyvvizsgálói standard 41. bekezdésének (b) pontja kifejti, hogy az alábbi, árnyékolással jelölt anyag elhelyezhető a könyvvizsgálói jelentés mellékletében. A 41. bekezdés (c) pontja kifejti, hogy ha jogszabály, szabályozás vagy nemzeti könyvvizsgálói standardok kifejezetten lehetővé teszik, a könyvvizsgáló felelősségei leírásának a könyvvizsgálói jelentésbe való belefoglalása helyett hivatkozni lehet egy megfelelő hatóság ezt az anyagot tartalmazó weboldalára, feltéve, ha a weboldalon feltüntetett leírás foglalkozik az alábbi könyvvizsgálói felelősségek leírásával és azokkal összhangban van.

A nemzetközi könyvvizsgálói standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként szakmai megítélést alkalmazunk, és szakmai szkepticizmust tartunk fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítjuk és felbecsüljük a pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálói eljárásokat alakítunk ki és hajtunk végre, valamint a véleményünk megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerzünk. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredő, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerjük a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső

kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk.⁵³

- Értékeljük a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonunk le arról, helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, könyvvizsgálói jelentésünkben fel kell hívnunk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, minősítenünk kell véleményünket. Következtetéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.

Kommunikáljuk az irányítással megbízott személyek felé - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a belső kontrollnak a könyvvizsgálatunk során általunk azonosított jelentős hiányosságait is.

[Aláírás a könyvvizsgáló cég nevében, a könyvvizsgáló saját neve vagy mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően]

[A könyvvizsgáló címe]

[Dátum]

⁵³ Ez a mondat az adott esetnek megfelelően módosulna olyan körülmények között, amikor a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan a belső kontroll hatékonyságára vonatkozó véleményt kibocsátására vonatkozó felelőssége is van.