

210. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD
MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

(Hatályos a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások
könyvvizsgálatára.)

TARTALOM

	Bekezdés
Bevezetés	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	1
Hatálybalépés napja	2
Cél	3
Fogalmak	4–5
Követelmények	
A könyvvizsgálat előfeltételei	6–8
A könyvvizsgálati megbízás feltételeire vonatkozó megegyezés	9–12
Ismétlődő könyvvizsgálatok	13
A könyvvizsgálati megbízás feltételei módosításának elfogadása	14–17
A megbízás elfogadása során mérlegelendő további szempontok	18–21
Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	A1
A könyvvizsgálat előfeltételei	A2–A20
A könyvvizsgálati megbízás feltételeire vonatkozó megállapodás	A21–A27
Ismétlődő könyvvizsgálatok	A28
A könyvvizsgálati megbízás feltételei módosításának elfogadása	A29–A33
A megbízás elfogadása során mérlegelendő további szempontok	A34–A37
1. sz. függelék: Könyvvizsgálati megbízó levél mintája	
2. sz. függelék: Általános célú keretelvek elfogadhatóságának meghatározása	

A 210. témaszámú, „Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről” című 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.”

Bevezetés

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a könyvvizsgáló felelősségével foglalkozik a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel történő megegyezés során. Ez magában foglalja annak megállapítását, hogy a könyvvizsgálat bizonyos, a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek felelősségébe tartozó előfeltételei fennállnak-e. A 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹ foglalkozik a megbízás elfogadásának azon vonatkozásaival, amelyek a könyvvizsgáló ellenőrzése alatt állnak. (Hiv.: A1. bekezdés.)

Hatálybalépés napja

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

Cél

3. A könyvvizsgáló célja, hogy egy könyvvizsgálati megbízást csak akkor fogadjon el vagy folytasson, ha abban, amire alapozva a könyvvizsgálatot végre kell hajtani, megállapodtak:
 - (a) annak megállapításával, hogy a könyvvizsgálat előfeltételei fennállnak-e és
 - (b) annak megerősítésével, hogy a könyvvizsgáló és a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek a könyvvizsgálati megbízás feltételeit azonosan értelmezik.

Fogalmak

4. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok szempontjából a következő kifejezésnek az alábbi jelentése van:

A könyvvizsgálat előfeltételei – elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek vezetés általi alkalmazása a pénzügyi kimutatások elkészítése során és azon alapfeltételezésnek² a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek általi elfogadása, amelyre alapozva a könyvvizsgálatot végrehajtják.
5. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard szempontjából a „vezetés”-re történő utalások a továbbiakban úgy értelmezendők, hogy „a vezetés, és adott esetben az irányítással megbízott személyek”.

Követelmények

A könyvvizsgálat előfeltételei

6. Annak megállapítása céljából, hogy a könyvvizsgálat előfeltételei fennállnak-e, a könyvvizsgálónak:
 - (a) meg kell határoznia, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi

¹ 220. témaszámú, „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségellenőrzése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

² A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- beszámolási keretelvek elfogadhatóak-e (hiv.: A2–A10. bekezdés), és
- (b) meg kell szereznie a vezetés egyetértését arra vonatkozóan, hogy elismeri és érti, hogy felelős (hiv.: A11–A14. és A20. bekezdés):
- (i) a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítéséért, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását is (hiv.: A15. bekezdés),
 - (ii) olyan belső kontrollokért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése (hiv.: A16–A19. bekezdés),
 - (iii) azért, hogy a könyvvizsgáló számára biztosítsa:
 - a) a hozzáférést valamennyi olyan információhoz, például nyilvántartásokhoz és dokumentumokhoz, valamint egyéb anyagokhoz, amelyek a vezetés tudomása szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak,
 - b) azokat a további információkat, amelyeket a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat céljára a vezetéstől kérhet, és
 - c) a korlátlan hozzáférést azokhoz a személyekhez a gazdálkodó egységnél, akikről a könyvvizsgáló megállapítása szerint szükséges, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen.

A hatókörnek a könyvvizsgálati megbízás elfogadását megelőző korlátozása

7. Ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek egy javasolt könyvvizsgálati megbízás feltételeiben oly módon korlátozzák a könyvvizsgáló munkájának hatókörét, hogy a korlátozás a könyvvizsgáló megítélése szerint a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménynyilvánítás könyvvizsgáló általi visszautasítását fogja eredményezni, a könyvvizsgálónak egy ilyen korlátozott megbízást nem szabad könyvvizsgálati megbízásként elfogadnia, hacsak ezt számára jogszabály vagy szabályozás elő nem írja.

A könyvvizsgálati megbízás elfogadását befolyásoló egyéb tényezők

8. Ha a könyvvizsgálat előfeltételei nem állnak fenn, a könyvvizsgálónak meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel. Hacsak ez számára jogszabály vagy szabályozás értelmében nem követelmény, a könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a javasolt könyvvizsgálati megbízást:
- (a) ha a könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek nem elfogadhatóak, kivéve a 19. bekezdésben foglaltakat vagy
 - (b) ha a 6. bekezdés (b) pontjában hivatkozott egyetértést nem szerezték meg.

A könyvvizsgálati megbízás feltételeire vonatkozó megegyezés

9. A könyvvizsgálónak meg kell egyeznie a vezetéssel vagy adott esetben az irányítással megbízott személyekkel a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről. (Hiv.: A21. bekezdés.)
10. A 11. bekezdésben foglaltakat is figyelembe véve a könyvvizsgálati megbízás egyeztetett feltételeit

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

könyvvizsgálati megbízó levélben vagy az írásbeli megállapodás más alkalmas formájában kell rögzíteni és annak az alábbiakat kell tartalmaznia (hiv.: A22–A25. bekezdés):

- (a) a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának célja és hatóköre
 - (b) a könyvvizsgáló felelőssége
 - (c) a vezetés felelőssége
 - (d) a pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása és
 - (e) a könyvvizsgáló által kibocsátandó bármely jelentés várható formájára és tartalmára történő hivatkozás és (Hiv.: A25. bekezdés)
 - (f) arra vonatkozó nyilatkozat, hogy adódhatnak olyan körülmények, amelyek között valamely jelentés a várható formájától és tartalmától eltérhet.
11. Ha jogszabály vagy szabályozás kellő részletességgel előírja a 10. bekezdésben hivatkozott könyvvizsgálati megbízás feltételeit, nem szükséges, hogy a könyvvizsgáló azokat írásbeli megállapodásban rögzítse, kivéve annak a ténynek a rögzítését, hogy ez a jogszabály vagy szabályozás alkalmazandó, és hogy a vezetés elismeri és érti a 6. bekezdés (b) pontjában kifejtett felelősségeit. (Hiv.: A22., A26–A27. bekezdés.)
12. Ha jogszabály vagy szabályozás a 6. bekezdés (b) pontjában foglaltakhoz hasonló felelősséget ír elő a vezetés számára, a könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a jogszabály vagy szabályozás a könyvvizsgáló megítélése szerint az ezen bekezdésben kifejtettekkel hatásban egyenértékű felelősségeket tartalmaz. Egyenértékű felelősségek esetén a könyvvizsgáló használhatja a jogszabály vagy szabályozás megfogalmazását azok írásbeli megállapodásban történő leírására. Azon felelősségek esetében, amelyeket jogszabály vagy szabályozás nem ír elő oly módon, hogy azok hatása egyenértékű legyen, az írásbeli megállapodásban a 6. bekezdés (b) pontjában foglalt leírást kell használni. (Hiv.: A26. bekezdés.)

Ismétlődő könyvvizsgálatok

13. Ismétlődő könyvvizsgálatok esetén a könyvvizsgálónak fel kell mérnie, hogy a körülmények megkövetelik-e a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek módosítását, valamint azt, hogy szükséges-e emlékeztetni a gazdálkodó egységet a könyvvizsgálati megbízás fennálló feltételeire. (Hiv.: A28. bekezdés.)

A könyvvizsgálati megbízás feltételei módosításának elfogadása

14. A könyvvizsgálónak nem szabad beleegyeznie a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek módosításába, ha annak nincs elfogadható indoka. (Hiv.: A29–A31. bekezdés.)
15. Ha a könyvvizsgálati megbízás befejezését megelőzően a könyvvizsgálót arra kérik, hogy a könyvvizsgálati megbízást olyan megbízásra módosítsa, amely alacsonyabb szintű bizonyosságot szolgáltat, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy van-e ennek elfogadható indoka. (Hiv.: A32–A33. bekezdés.)
16. Ha a könyvvizsgálati megbízás feltételeit módosítják, a könyvvizsgálónak és a vezetésnek meg kell egyeznie a megbízás új feltételeiben és azokat megbízó levélben vagy az írásbeli megállapodás más alkalmas formájában kell rögzítenie.
17. Ha a könyvvizsgáló nem tud egyetérteni a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek módosításával és a vezetés nem engedi, hogy az eredeti könyvvizsgálati megbízást folytassa, a könyvvizsgálónak:

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- (a) vissza kell lépnie a könyvvizsgálati megbízástól, ha ezt vonatkozó jogszabály vagy szabályozás lehetővé teszi és
- (b) meg kell állapítania, hogy van-e olyan szerződéses vagy egyéb kötelem, amelynek értelmében a körülményekről egyéb feleknek, például az irányítással megbízott személyeknek, a tulajdonosoknak vagy a szabályozóknak be kell számolnia.

A megbízás elfogadása során mérlegelendő további szempontok

Jogszabály vagy szabályozás által kiegészített pénzügyi beszámolási standardok

18. Ha egy felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet által létrehozott pénzügyi beszámolási standardokat jogszabály vagy szabályozás kiegészíti, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy van-e ellentét a pénzügyi beszámolási standardok és a további követelmények között. Ha fennáll ilyen ellentét, a könyvvizsgálónak meg kell vitatnia a vezetéssel a további követelmények jellegét és meg kell egyeznie arról, hogy:
- (a) a további követelményeknek eleget lehet-e tenni a pénzügyi kimutatásokban szereplő további közzétételekkel vagy
 - (b) lehet-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek pénzügyi kimutatásokban szereplő leírását ennek megfelelően módosítani.

Ha a fentiek közül egyik sem lehetséges, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy szükséges lesz-e a könyvvizsgálói véleményt a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban minősíteni.³ (Hiv.: A34. bekezdés.)

Jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek - Az elfogadást befolyásoló egyéb kérdések

19. Ha a könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek, ha azokat nem jogszabály vagy szabályozás írná elő, elfogadhatatlanok lennének, a könyvvizsgálónak csak akkor szabad elfogadnia a könyvvizsgálati megbízást, ha az alábbi feltételek fennállnak:(Hiv.: A35. bekezdés.)
- (a) a vezetés beleegyezik abba, hogy olyan további közzétételek szerepeljenek a pénzügyi kimutatásokban, amelyek ahhoz szükségesek, hogy a pénzügyi kimutatások ne legyenek félrevezetőek és
 - (b) a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben elfogadják, hogy:
 - (i) a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés a 706. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban tartalmazni fog egy figyelemfelhívó bekezdést, amely felhívja a felhasználók figyelmét a további közzétételekre⁴ és
 - (ii) hacsak jogszabály vagy szabályozás értelmében a könyvvizsgáló számára nem követelmény, hogy a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt a vonatkozó pénzügyi

³ 705. témaszámú, „A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁴ 706. témaszámú, „Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

beszámolási keretelvekkel összhangban „minden lényeges szempontból valóban mutatják be” vagy „megbízható és valós képet adnak” kifejezések használatával fejezze ki, a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény ezen kifejezéseket nem fogja tartalmazni

20. Ha a 19. bekezdésben ismertetett feltételek nem állnak fenn és a könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás értelmében követelmény a könyvvizsgálati megbízás elvégzése, a könyvvizsgálónak:
- (a) értékelnie kell a pénzügyi kimutatások félrevezető jellege által a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást és
 - (b) erre vonatkozóan megfelelő hivatkozást kell szerepeltetnie a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben.

Jogszabály vagy szabályozás által előírt könyvvizsgálói jelentés

21. Egyes esetekben a releváns joghatóság jogszabálya vagy szabályozása a könyvvizsgálói jelentés megjelenését vagy megfogalmazását a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményeitől jelentősen eltérő formában vagy kifejezésekkel írja elő. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy:
- (a) a felhasználók esetleg félreérthetik-e a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatából szerzett bizonyosságot és ha igen,
 - (b) a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat mérsékelheti-e a lehetséges félreértést.⁵

Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat nem mérsékelheti a lehetséges félreértést, a könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a könyvvizsgálati megbízást, hacsak ez számára jogszabály vagy szabályozás értelmében nem követelmény. Az ilyen jogszabállyal vagy szabályozással összhangban végrehajtott könyvvizsgálat a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak nem felel meg. Ennek megfelelően a könyvvizsgálónak nem szabad arra vonatkozó hivatkozást szerepeltetnie a könyvvizsgálói jelentésben, hogy a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtották végre.⁶ (Hiv.: A36–A37. bekezdés.)

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre (Hiv.: 1. bekezdés)

- A1. A bizonyosságot nyújtó megbízásokat, amelyek magukban foglalják a könyvvizsgálati megbízásokat, csak akkor lehet elfogadni, ha a gyakorló könyvvizsgáló úgy véli, hogy a releváns etikai követelmények, mint például a függetlenség és a szakmai kompetencia, teljesülnek és a megbízás bizonyos jellemzőkkel rendelkezik.⁷ A könyvvizsgáló etikai követelmények vonatkozásában fennálló, a könyvvizsgálati megbízás elfogadásával összefüggő és a könyvvizsgáló befolyása alá tartozó felelősségével a 220. témaszámú

⁵ 706. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁶ Lásd még a 700. témaszámú, „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 43. bekezdését.

⁷ A „Nemzetközi keretelvek a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokhoz” 17. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik.⁸ A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azokkal a kérdésekkel (vagy előfeltételekkel) foglalkozik, amelyek a gazdálkodó egység ellenőrzése alatt állnak és amelyekről a könyvvizsgálónak és a gazdálkodó egység vezetésének szükséges megegyeznie.

A könyvvizsgálat előfeltételei

A pénzügyi beszámolási keretelvek (Hiv.:6. bekezdés (a) pont)

- A2. A bizonyosságot nyújtó megbízás elfogadásának egyik feltétele, hogy a bizonyosságot nyújtó megbízás fogalmában hivatkozott kritériumok megfelelőek legyenek és a célzott felhasználók rendelkezésére álljanak.⁹ A kritériumok a vizsgálat tárgyának az értékelésre vagy mérésére használt viszonyítási alapok, beleértve, ahol releváns, a bemutatásra és a közzétételre vonatkozó viszonyítási alapokat is. A megfelelő kritériumok lehetővé teszik a vizsgálat tárgyának szakmai megítélés keretében történő kellően következetes értékelését vagy mérését. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek biztosítják azokat a kritériumokat, amelyeket a könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata céljára felhasznál, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását is.
- A3. Elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek nélkül a vezetésnek nincs megfelelő alapja a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez, és a könyvvizsgálónak nem állnak rendelkezésére megfelelő kritériumok a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához. Ahogy azt az A8–A9. bekezdés kifejti, a könyvvizsgáló sok esetben feltételezheti azt, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóak.

A pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságának meghatározása

- A4. A pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságának könyvvizsgáló általi meghatározása szempontjából releváns tényezők közé tartoznak:
- a gazdálkodó egység jellege (például, hogy üzleti vállalkozás, állami szektorbeli gazdálkodó egység vagy non-profit szervezet-e)
 - a pénzügyi kimutatások célja (például, hogy egy széles felhasználói kör általános pénzügyi információ iránti igényeinek vagy egyedi felhasználók pénzügyi információk iránti igényeinek kielégítése céljából készülnek-e)
 - a pénzügyi kimutatások jellege (például, hogy a pénzügyi kimutatások teljes pénzügyi kimutatások vagy egyetlen pénzügyi kimutatásból állnak-e) és
 - az, hogy jogszabály vagy szabályozás írja-e elő a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket
- A5. A pénzügyi kimutatások felhasználói közül sokan nincsenek abban a helyzetben, hogy speciális információigényükhöz szabott pénzügyi kimutatásokat kérhessenek. Míg az egyedi felhasználók valamennyi információigénye nem elégíthető ki, léteznek a pénzügyi információ iránti olyan igények, amelyek a

⁸ A 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 9–11. bekezdése.

⁹ A „Nemzetközi keretelvek a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokhoz” 17. bekezdése (b) pontjának (ii) alpontja.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

felhasználók széles köre számára közösek. A felhasználók széles köre számára közös pénzügyi információ iránti igények kielégítését célzó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatásokat általános célú pénzügyi kimutatásoknak nevezik.

- A6. Egyes esetekben a pénzügyi kimutatásokat olyan pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítik, amelyeknek célja egyedi felhasználók pénzügyi információ iránti igényeinek a kielégítése. Az ilyen pénzügyi kimutatásokat speciális célú pénzügyi kimutatásoknak nevezik. Ilyen körülmények között a célzott felhasználók pénzügyi információ iránti igényei határozzák meg a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket. A 800. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard tárgyalja az olyan pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságát, amelyek célja egyedi felhasználók pénzügyi információ iránti igényeinek a kielégítése.¹⁰
- A7. Lehet, hogy a könyvvizsgálati megbízás elfogadását követően jelentkeznek olyan hiányosságok a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben, amelyek a keretelvek elfogadhatatlanságát jelzik. Ha ezen keretelvek alkalmazását jogszabály vagy szabályozás írja elő, a 19–20. bekezdésben foglalt követelmények alkalmazandók. Ha ezen keretelvek alkalmazását jogszabály vagy szabályozás nem írja elő, a vezetés dönthet úgy, hogy más, elfogadható keretelveket alkalmaz. Ha a vezetés így dönt, a 16. bekezdésben foglalt követelmények szerint a könyvvizsgálati megbízás új feltételeiben egyeznek meg, amelynek célja, hogy tükrözze a keretelvekben bekövetkezett változást, mivel a korábban megállapodott feltételek már nem lesznek pontosak.

Általános célú keretelvek

- A8. Jelenleg nincs az általános célú keretelvek elfogadhatóságának megítélésére világszerte általánosan elfogadott objektív és mérhető alap. Ilyen alap hiányában a bizonyos típusú gazdálkodó egységek által alkalmazandó standardok életbe léptetésére felhatalmazott vagy ilyen szempontból elismert szervezetek által létrehozott pénzügyi beszámolási standardokat az ilyen gazdálkodó egységek által készített általános célú pénzügyi kimutatások számára elfogadhatónak tekintik, feltéve, hogy a szervezetek kialakított és átlátható folyamatot követnek, amely magában foglalja az érintettek széles köre által megfogalmazott vélemények megtárgyalását és figyelembevételét. Ilyen pénzügyi beszámolási standardokra példák az alábbiak:
- a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által életbe léptetett nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS-ek)
 - a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által életbe léptetett nemzetközi költségvetési számviteli standardok (IPSAS-ok) és
 - egy felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet által egy adott joghatóságban életbe léptetett számviteli alapelvek, feltéve, hogy a szervezet kialakított és átlátható folyamatot követ, amely magában foglalja az érintettek széles köre által megfogalmazott vélemények megtárgyalását és figyelembevételét.

¹⁰ A 800. témaszámú, „Speciális szempontok— Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

Ezeket a pénzügyi beszámolási standardokat gyakran a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekként nevezik meg az általános célú pénzügyi kimutatások elkészítését szabályozó jogszabályban vagy szabályozásban.

Jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek

- A9. A 6. bekezdés (a) pontjával összhangban a könyvvizsgáló számára követelmény annak megállapítása, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóak-e. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás írhatja elő bizonyos típusú gazdálkodó egységek számára az általános célú pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelveket. Ellentétes jelzések hiányában az ilyen pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatónak tekinthetők az ezen gazdálkodó egységek által készített általános célú pénzügyi kimutatások szempontjából. Abban az esetben, ha a keretelvek nem tekinthetők elfogadhatónak, a 19–20. bekezdés alkalmazandó.

Standardalkotó szervezetekkel vagy előírt pénzügyi beszámolási keretelvekkel nem rendelkező joghatóságok

- A10. Ha egy gazdálkodó egység olyan joghatóságban van bejegyezve vagy ott működik, ahol nincs felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet, vagy ahol pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazását jogszabály vagy szabályozás nem írja elő, a vezetés határozza meg a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelveket. A 2. sz. függelék a pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságának ilyen körülmények között történő meghatározásával kapcsolatban tartalmaz útmutatást.

Megegyezés a vezetés felelősségéről (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont)

- A11. A nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban lévő könyvvizsgálatot azzal az alapfeltételezéssel végzik, hogy a vezetés elismerte és érti, hogy a 6. bekezdés (b) pontjában kifejtett felelőségekkel rendelkezik.¹¹ Bizonyos joghatóságokban ezeket a felelőségeket jogszabály vagy szabályozás határozhatja meg. Más joghatóságokban lehet, hogy ezeknek a felelőségeknek csekély mértékű jogszabályi vagy szabályozási meghatározása van vagy egyáltalán nincs jogszabályi vagy szabályozási meghatározása. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok a jogszabályt vagy szabályozást ilyen kérdésekben nem írják felül. A független könyvvizsgálat fogalma azonban megköveteli, hogy a könyvvizsgáló szerepe ne foglalja magában a pénzügyi kimutatások elkészítéséért vagy a gazdálkodó egység kapcsolódó belső kontrolljáért történő felelősségvállalást és hogy a könyvvizsgáló ésszerűen elvárhatja, hogy a könyvvizsgálathoz szükséges információt megkapja, amennyiben a vezetés képes annak szolgáltatására vagy beszerzésére. Ennek megfelelően az alapfeltételezés a független könyvvizsgálat végrehajtásához alapvető. A félreértés elkerülése érdekében, a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben a 9–12. bekezdés szerint történő megegyezés és a feltételek rögzítésének részeként megállapodás jön létre a vezetéssel arról, hogy a vezetés elismeri és érti, hogy ilyen felelőségekkel rendelkezik.
- A12. A pénzügyi beszámolás terén a felelőségeknek a vezetés és az irányítással megbízott személyek közötti megosztásának módja a gazdálkodó egység erőforrásaitól és szerkezetétől, a releváns jogszabálytól vagy szabályozástól és a vezetés valamint az irányítással megbízott személyek gazdálkodó egységen belüli feladataitól függően változó. A legtöbb esetben a vezetés felel a végrehajtásért, míg az irányítással megbízott

¹¹ A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A2. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

személyek a vezetést felügyelik. Egyes esetekben az irányítással megbízott személyek felelősek vagy felelősséget vállalnak a pénzügyi kimutatások jóváhagyásáért vagy a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolóval kapcsolatos belső kontrolljának a figyelemmel kíséréséért. Nagyobb vagy nyilvánosan működő gazdálkodó egységeknél lehet, hogy az irányítással megbízott személyek egy alcsoportját, mint például egy audit bizottságot ruháznak fel bizonyos felügyeleti felelősségekkel.

- A13. Az 580. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szerint a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy a vezetéstől írásbeli nyilatkozatokat kérjen arra vonatkozóan, hogy a vezetés bizonyos felelősségeinek eleget tett.¹² Ezért helyénvaló lehet a vezetés tudomására hozni, hogy tőle - az egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardok által megkövetelt írásbeli nyilatkozatokkal, valamint ahol ez szükséges, azokkal az írásbeli nyilatkozatokkal együtt, amelyek a pénzügyi kimutatások szempontjából releváns egyéb könyvvizsgálati bizonyítékokat vagy a pénzügyi kimutatásokban szereplő egy vagy több konkrét állítást támasztanak alá, - ilyen írásbeli nyilatkozatokat várnak.
- A14. Azokban az esetekben, amikor a vezetés nem ismeri el a felelősségeit vagy nem egyezik bele, hogy az írásbeli nyilatkozatokat megadja, a könyvvizsgáló nem fog tudni elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.¹³ Ilyen körülmények között nem lenne helyénvaló, ha a könyvvizsgáló elfogadná a könyvvizsgálati megbízást, hacsak ez számára jogszabály vagy szabályozás értelmében nem követelmény. Azokban az esetekben, amikor a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy a könyvvizsgálati megbízást elfogadja, szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló elmagyarázza a vezetésnek ezen kérdések fontosságát és a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásait.

A pénzügyi kimutatások elkészítése (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont (i) alpont)

- A15. A pénzügyi beszámolási keretelvek legtöbbje tartalmaz a pénzügyi kimutatások prezentálására vonatkozó követelményeket; ezen keretelvek esetében a pénzügyi kimutatásoknak a pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő *elkészítése*, magában foglalja azok *prezentálását*. A valós bemutatást előíró keretelvek esetében a valós bemutatásra vonatkozó beszámolási cél olyan fontosságú, hogy a vezetéssel megállapodott alapfeltételezés konkrét hivatkozást tartalmaz a valós bemutatásra vagy az annak biztosítására vonatkozó felelősségre, hogy a pénzügyi kimutatások a pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban „megbízható és valós képet adjanak”.

Belső kontroll (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont (ii) alpont)

- A16. A vezetés olyan belső kontrollt tart fenn, amelyet szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése. A belső

¹² Az 580. témaszámú, „Írásbeli nyilatkozatok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 10–11. bekezdése.

¹³ Az 580. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A26. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

kontroll, bármennyire hatékony is, annak eredendő korlátai miatt csak kellő bizonyosságot szolgáltatathat a gazdálkodó egységnek a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolási céljainak elérésére.¹⁴

- A17. A nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végrehajtott független könyvvizsgálat nem helyettesíti a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez szükséges belső kontroll vezetés általi fenntartását. Ennek megfelelően a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy megszerezze a vezetés egyetértését arra vonatkozóan, hogy az elismeri és érti a belső kontroll terén fennálló felelősségét. A 6. bekezdés (b) pontjának (ii) alpontjában megkövetelt egyetértés azonban nem jelenti azt, hogy a könyvvizsgáló azt fogja megállapítani, hogy a vezetés által fenntartott belső kontroll elérte a célját vagy hiányosságoktól mentes lesz.
- A18. A vezetés feladata annak meghatározása, hogy milyen belső kontroll szükséges ahhoz, hogy lehetővé váljon a pénzügyi kimutatások elkészítése. A „belső kontroll” kifejezés a tevékenységek széles körét foglalja magában olyan komponenseken belül, amelyek nevezhetők a kontrollkörnyezetnek; a gazdálkodó egység kockázatbecslési folyamatának; a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns információs rendszernek, beleértve a kapcsolódó üzleti folyamatokat, és a kommunikációt is; a kontrolltevékenységeknek; és a kontrollok figyelemmel kísérésének. Ez a felosztás azonban nem szükségszerűen tükrözi azt, hogy egy adott gazdálkodó egység hogyan alakíthatja ki, vezetheti be és tarthatja fenn a belső kontrollt, vagy azt, hogy hogyan sorolhat be bármelyik konkrét komponenst.¹⁵ Egy gazdálkodó egység belső kontrollja (különösen annak számviteli könyvei és nyilvántartásai vagy számviteli rendszerei) a vezetés igényeit, az üzleti tevékenység összetettségét, a gazdálkodó egység által viselt kockázatok jellegét és a releváns jogszabályokat vagy szabályozást tükrözi.
- A19. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás utalhat a vezetés arra vonatkozó felelősségére, hogy a számviteli könyvek és nyilvántartások vagy a számviteli rendszerek megfelelőek legyenek. Egyes esetekben az általános gyakorlat különbséget tehet egyrészt a számviteli könyvek és nyilvántartások vagy a számviteli rendszerek, másrészt a belső kontroll vagy kontrollok között. Mivel a számviteli könyvek és nyilvántartások vagy a számviteli rendszerek az A18. bekezdésben foglaltak szerint a belső kontroll szerves részét képezik, azokra a 6. bekezdés (b) pontjának (ii) alpontjában a vezetés felelősségeinek leírásánál nem szerepel külön utalás. A félreértés elkerülése érdekében helyénvaló lehet, ha a könyvvizsgáló elmagyarázza a vezetésnek ezen felelősség hatókörét.

További információk (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont (iii) alpont (b) alpont)

A20. A könyvvizsgáló által a könyvvizsgálat céljára a vezetéstől kérhető további információk magukban foglalhatnak adott esetben az egyéb információhoz kapcsolódó kérdéseket a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban. Amennyiben a könyvvizsgáló várhatóan a könyvvizsgálói jelentés dátuma után szerez egyéb információkat, a könyvvizsgálati megbízás feltételei elismerhetik a könyvvizsgáló ilyen egyéb információkkal kapcsolatos felelősségeit is, beleértve adott esetben azokat a lépéseket, amelyek helyénvalóak vagy szükségesek lehetnek, ha a könyvvizsgáló arra a

¹⁴ A 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül” című nemzetközi könyvvizsgálati standard A46. bekezdése.

¹⁵ A 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A51. bekezdése és 1. számú függeléke.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói jelentés dátuma után megszerzett egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak.

Kisebb gazdálkodó egységek esetében releváns szempontok (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont)

- A21. A könyvvizsgálati megbízás feltételeiben történő megegyezés egyik célja a vezetés és a könyvvizsgáló felelősségével kapcsolatos félreértések elkerülése. Például ha egy harmadik fél nyújtott segítséget a pénzügyi kimutatások elkészítésében, hasznos lehet a vezetést emlékeztetni arra, hogy a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítése a vezetés felelőssége marad.

A könyvvizsgálati megbízás feltételeire vonatkozó megegyezés

Megegyezés a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről (Hiv.: 9. bekezdés)

- A22. A gazdálkodó egység számára a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről történő megegyezés során a vezetés és az irányítással megbízott személyek szerepe a gazdálkodó egység irányítási struktúrájától és a releváns jogszabálytól vagy szabályozástól függ.

*Könyvvizsgálati megbízó levél vagy az írásbeli megállapodás más formája*¹⁶ (Hiv.: 10–11. bekezdés)

- A23. A gazdálkodó egységnek és a könyvvizsgálónak egyaránt érdeke, hogy a könyvvizsgáló a megbízás kezdetét megelőzően elküldje a könyvvizsgálati megbízó levelet a könyvvizsgálattal kapcsolatos félreértések elkerülése végett. Egyes országokban azonban lehet, hogy a jogszabályok elég jól meghatározzák a könyvvizsgálat célját és hatókörét, valamint a vezetés és a könyvvizsgáló felelősségeit, vagyis előírják a 10. bekezdésben foglalt kérdéseket. Bár ilyen körülmények között a 11. bekezdés megengedi a könyvvizsgálónak, hogy a megbízó levélben csak hivatkozzon arra, hogy a releváns jogszabály vagy szabályozás alkalmazandó és hogy a vezetés elismeri és érti a 6. bekezdés (b) pontjában kifejtett felelősségeit, a könyvvizsgáló ennek ellenére helyénvalónak tarthatja, hogy a 10. bekezdésben szereplő kérdéseket a vezetés tájékoztatása érdekében a megbízó levélbe belefoglalja.

A könyvvizsgálati megbízó levél formája és tartalma

- A24. A könyvvizsgálati megbízó levél formája és tartalma az egyes gazdálkodó egységeknél eltérő lehet. A könyvvizsgálati megbízó levélben található, a könyvvizsgáló felelősségére vonatkozó információ alapjául a 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szolgálhat.¹⁷ A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdésének (b) pontja és 12. bekezdése a vezetés felelősségének leírásával foglalkozik. A könyvvizsgálati megbízó levél, azon kívül, hogy tartalmazza a 10. bekezdésben megkövetelt kérdéseket, utalást tartalmazhat például az alábbiakra:

- a könyvvizsgálat hatókörének kifejtése, beleértve a vonatkozó jogszabályokra, szabályozásokra, nemzetközi könyvvizsgálati standardokra és szakmai testületek olyan etikai és egyéb állásfoglalásaira történő hivatkozásokat is, amelyeket a könyvvizsgáló követ.

¹⁶ Az alábbi bekezdésekben a könyvvizsgálati megbízó levélre történő utalások a könyvvizsgálati megbízó levélre vagy az írásbeli megállapodás más alkalmas formájára történő utalásként értelmezendők.

¹⁷ A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 3–9. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- a könyvvizsgálati megbízás eredményei bármely más kommunikálásának formája
 - az a követelmény, hogy a könyvvizsgáló kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikáljon a könyvvizsgálói jelentésben a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹⁸ összhangban
 - az a tény, hogy a könyvvizsgálat eredendő korlátai miatt, a belső kontroll eredendő korlátaival együtt fennáll az az elkerülhetetlen kockázat, hogy néhány lényeges hibás állítást esetleg nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban, megfelelően tervezték meg és hajtották végre
 - a könyvvizsgálat tervezésére és végrehajtására vonatkozó megállapodások, beleértve a könyvvizsgálati munkacsoport összetételét is
 - az az elvárás, hogy a vezetés megadja az írásbeli nyilatkozatokat (lásd még az A13. bekezdést)
 - a vezetés abba történő beleegyezése, hogy a könyvvizsgáló számára időben hozzáférhetővé teszi a pénzügyi kimutatások tervezetét és az egyéb kísérő információkat annak érdekében, hogy a könyvvizsgáló a javasolt ütemezéssel összhangban be tudja fejezni a könyvvizsgálatot
 - a vezetés abba történő beleegyezése, hogy tájékoztatja a könyvvizsgálót az olyan tényekről, amelyek érinthetik a pénzügyi kimutatásokat, és amelyekről lehet, hogy a vezetés a könyvvizsgálói jelentés dátuma és a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma között szerez tudomást
 - a díjak kiszámításának alapja, és számlázási rendelkezések
 - a vezetés felé arra irányuló kérés, hogy igazolja vissza a könyvvizsgálati megbízó levél kézhezvételét és fogadja el az abban részletezett megbízás feltételeit
- A25. Ha a könyvvizsgáló számára nem előírás, hogy kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikáljon, a könyvvizsgáló számára hasznos lehet, ha a könyvvizsgálói megbízás feltételeiben utal a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések könyvvizsgálói jelentésben való kommunikálásának lehetőségére, és bizonyos joghatóságokban ez az utalás szükséges is ahhoz, hogy ezt megtehesse.
- A26. Ha releváns, a könyvvizsgálati megbízó levélben az alábbi pontok is szerepeltethetők:
- más könyvvizsgálóknak és szakértőknek a könyvvizsgálat egyes aspektusaiba történő bevonására vonatkozó kitételek
 - a gazdálkodó egység belső ellenőreinek és egyéb munkatársainak bevonására vonatkozó kitételek
 - az előző könyvvizsgálóval (ha van ilyen) szervezendő kérdések első könyvvizsgálat esetén
 - a könyvvizsgáló kötelezettségének bármely korlátozása, ha fennáll ez a lehetőség
 - hivatkozás a könyvvizsgáló és a gazdálkodó egység közötti bármely további megállapodásra
 - bármely kötelelem a könyvvizsgálati munkapapírok egyéb felek számára történő hozzáférhetővé tételére

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

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

A könyvvizsgálati megbízó levél mintája az 1. számú függelékben található.

Komponensek könyvvizsgálata

A27. Ha az anyavállalat könyvvizsgálója egyben a komponens könyvvizsgálója is, az alábbi tényezők befolyásolhatják annak eldöntését, hogy kell-e külön könyvvizsgálati megbízó levelet küldeni a komponensnek:

- ki nevezi ki a komponens könyvvizsgálóját
- kell-e külön könyvvizsgálói jelentést kibocsátani a komponens részére
- a könyvvizsgálati kinevezésre vonatkozó jogi követelmények
- az anyavállalat általi tulajdonlás mértéke, és
- a komponens vezetésének az anyavállalattól való függetlenségének a mértéke.

A vezetés jogszabály vagy szabályozás által előírt felelőssége (Hiv.: 11–12. bekezdés)

A28. Ha az A22. és az A27. bekezdésben leírt körülmények között a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálati megbízás bizonyos feltételeit nem szükséges könyvvizsgálati megbízó levélben rögzíteni, a könyvvizsgáló számára a 11. bekezdés szerint akkor is követelmény, hogy írásbeli megállapodásra törekedjen a vezetéssel arra vonatkozóan, hogy elismeri és érti, hogy a 6. bekezdés (b) pontjában kifejtett felelőségekkel rendelkezik. Ebben az írásbeli megállapodásban azonban a 12. bekezdéssel összhangban használható a jogszabályban vagy szabályozásban szereplő megfogalmazás, ha ez a jogszabály vagy szabályozás olyan felelőségeket állapít meg a vezetés számára, amelyek a 6. bekezdés (b) pontjában kifejtettekkel hatásukban egyenértékűek. Egy adott joghatóságban a könyvvizsgálói szakma, a könyvvizsgálati standardalkotó vagy a könyvvizsgálati szabályozó szerv lehet, hogy útmutatással szolgált arra vonatkozóan, hogy a jogszabályban vagy szabályozásban szereplő leírás ezzel egyenértékű-e.

Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A29. Az állami szektorban végrehajtott könyvvizsgálatokat szabályozó jogszabály vagy szabályozás általában állami szektorbeli könyvvizsgáló kinevezését írja elő és általánosan kifejti az állami szektorban dolgozó könyvvizsgáló felelőségeit és jogosítványait, beleértve a gazdálkodó egység nyilvántartásaihoz és egyéb információihoz történő hozzáférésre való jogosultságot is. Ha jogszabály vagy szabályozás kellő részletességgel előírja a könyvvizsgálati megbízás feltételeit, az állami szektorban dolgozó könyvvizsgáló ennek ellenére vélheti úgy, hogy előnyös a 11. bekezdésben megengedettnél teljesebb könyvvizsgálati megbízó levelet kibocsátani.

Ismétlődő könyvvizsgálatok (Hiv.: 13. bekezdés)

A30. A könyvvizsgáló határozhat úgy, hogy nem küld mindegyik időszakban új könyvvizsgálati megbízó levelet vagy más írásbeli megállapodást. Az alábbi tényezők miatt azonban helyénvaló lehet a könyvvizsgálati megbízás feltételeit módosítani vagy a gazdálkodó egységet a fennálló feltételekre emlékeztetni:

- bármely arra utaló jelzés, hogy a gazdálkodó egység félreérti a könyvvizsgálat célját és hatókörét
- a könyvvizsgálati megbízás bármely módosított vagy speciális feltétele
- a felső szintű vezetésben a közelmúltban bekövetkezett változás

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- a tulajdoni viszonyok jelentős megváltozása
- a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének jellegében vagy méretében bekövetkezett jelentős változás
- a jogi vagy szabályozási követelményekben bekövetkezett változás
- a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek változása
- az egyéb beszámolási követelményekben bekövetkezett változás

A könyvvizsgálati megbízás feltételei módosításának elfogadása

A könyvvizsgálati megbízás feltételeinek módosítására irányuló kérés (Hiv.: 14. bekezdés)

- A31. A gazdálkodó egységnek az a kérése a könyvvizsgáló felé, hogy módosítsa a könyvvizsgálati megbízás feltételeit, származhat a szolgáltatás igénybevételének szükségességét befolyásoló körülmények változásából, az eredetileg igényelt könyvvizsgálat jellegével kapcsolatos félreértésből, vagy a könyvvizsgálati megbízás hatókörének akár a vezetés, akár egyéb körülmények által előidézett korlátozásából. A könyvvizsgáló a 14. bekezdés követelményei szerint mérlegeli a kérés indokait, különösen a könyvvizsgálati megbízás hatóköre korlátozásának a következményeit.
- A32. A körülményekben beálló olyan változás, amely kihatással van a gazdálkodó egység igényeire, vagy az eredetileg kért szolgáltatás jellegével kapcsolatos félreértés elfogadható alapnak tekinthető ahhoz, hogy a könyvvizsgálati megbízás módosítását kérjék.
- A33. Ezzel szemben a módosítás nem tekinthető elfogadhatónak, ha úgy tűnik, hogy az olyan információkkal függ össze, amelyek nem pontosak, nem teljes körűek, vagy egyéb módon nem kielégítőek. Példa lehet erre az, amikor a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a követelésekre vonatkozóan és a gazdálkodó egység a könyvvizsgálati megbízás átvilágítási megbízásra történő megváltoztatását kéri annak érdekében, hogy elkerülje a korlátozott véleményt vagy a véleménynyilvánítás visszautasítását.

Átvilágításra vagy kapcsolódó szolgáltatásra történő módosításra irányuló kérés (Hiv.: 15. bekezdés)

- A34. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok szerinti könyvvizsgálat elvégzésével megbízott könyvvizsgáló számára a fenti A29–A31. bekezdésben hivatkozott tényezőkön kívül szükséges lehet a módosítás bármely jogi vagy szerződésbeli következményének felmérése is, mielőtt beleegyezik a könyvvizsgálati megbízásnak átvilágításra vagy kapcsolódó szolgáltatásra történő módosításába.
- A35. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálati megbízásnak átvilágításra vagy kapcsolódó szolgáltatásra történő módosításának elfogadható indoka van, a módosítás időpontjáig elvégzett könyvvizsgálati munka a módosított megbízás szempontjából releváns lehet; azonban az elvégzendő munka és a kibocsátandó jelentés a módosított megbízásnak megfelelő lesz. Az olvasó megtévesztésének elkerülése végett a kapcsolódó szolgáltatásról szóló jelentés nem tartalmazhat utalásokat:

- (a) az eredeti könyvvizsgálati megbízásra vagy

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- (b) bármely olyan eljárásra, amelyet az eredeti könyvvizsgálati megbízás során esetleg elvégeztek, kivéve, ha a könyvvizsgálati megbízás megállapodás szerinti eljárások végrehajtására szóló megbízásra módosult, és ily módon az elvégzett eljárásokra vonatkozó utalás a jelentés rendes része.

A megbízás elfogadása során mérlegelendő további szempontok

Jogszabály vagy szabályozás által kiegészített pénzügyi beszámolási standardok (Hiv.: 18. bekezdés)

- A36. Egyes joghatóságokban jogszabály vagy szabályozás a pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozó további követelményekkel egészítheti ki a felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet által létrehozott pénzügyi beszámolási standardokat. Ezekben a joghatóságokban a nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásának szempontjából a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek mind a meghatározott pénzügyi beszámolási keretelveket, mind pedig az ilyen további követelményeket tartalmazzák, feltéve, hogy azok nincsenek ellentétben a meghatározott pénzügyi beszámolási keretelvekkel. Ez lehet a helyzet például akkor, amikor jogszabály vagy szabályozás a pénzügyi beszámolási standardok által megköveteltek felüli közzétételeket ír elő, vagy amikor szűkíti a pénzügyi beszámolási standardok által lehetővé tett elfogadható választási lehetőségek körét.¹⁹

Jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvek - Az elfogadást befolyásoló egyéb kérdések (Hiv.: 19. bekezdés)

- A37. Jogszabály vagy szabályozás előírhatja, hogy a könyvvizsgálói vélemény megfogalmazása a „minden lényeges szempontból valóban mutatják be” vagy „megbízható és valós képet adnak” kifejezéseket használja egy olyan esetben, amikor a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a jogszabály vagy szabályozás által előírt vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek egyébként elfogadhatatlanok. Ebben az esetben a könyvvizsgálói jelentés előírt megfogalmazásában használt kifejezések jelentősen eltérnek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményeitől (lásd a 21. bekezdést).

Jogszabály vagy szabályozás által előírt könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 21. bekezdés)

- A38. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok előírják, hogy a könyvvizsgáló csak akkor jelentheti ki, hogy a könyvvizsgálat összhangban van a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal, ha a könyvvizsgálat szempontjából releváns nemzetközi könyvvizsgálati standardok mindegyikének megfelelt.²⁰ Ha jogszabály vagy szabályozás a könyvvizsgálói jelentés megjelenését vagy megfogalmazását olyan formában vagy olyan kifejezésekkel írja elő, amelyek a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményeitől jelentősen eltérnek és a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói jelentésben szereplő kiegészítő magyarázat nem tudja csökkenteni az esetleges félreértést, megfontolhatja annak a kijelentésnek a könyvvizsgálói jelentésben történő szerepeltetését, hogy a könyvvizsgálatot nem a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végezték. A könyvvizsgáló számára azonban javasolt, hogy a nemzetközi könyvvizsgálati standardokat, beleértve a könyvvizsgálói jelentéssel foglalkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardokat is, a gyakorlatilag megvalósítható mértékben alkalmazza, annak ellenére, hogy nem hivatkozhat arra, hogy a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban végezték.

¹⁹ A 700. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdése tartalmazza az annak értékelésével kapcsolatos követelményt, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően utalnak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre vagy megfelelően írják-e le azokat.

²⁰ A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 20. bekezdése.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

- A39. Az állami szektorban létezhetnek speciális követelmények a könyvvizsgálati megbízást szabályozó jogszabályi előírásokon belül; a könyvvizsgáló számára előírhatják például, hogy közvetlenül valamelyik miniszternek, a törvényhozásnak vagy a nyilvánosságnak tegyen jelentést arról, ha a gazdálkodó egység korlátozni próbálja a könyvvizsgálat hatókörét.

1. számú függelék

(Hiv.: A23–24. bekezdés)

Könyvvizsgálati megbízó levél mintája

Az alábbi könyvvizsgálati megbízó levél minta a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban készített általános célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozik. Ez a levél nem kötelező, csupán útmutatóként szolgál, amely a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban körvonalazott szempontokkal együtt használható. Az egyedi követelmények és körülmények szerint szükséges azt módosítani. Úgy van megfogalmazva, hogy egyetlen beszámolási időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hivatkozzon és módosítandó, ha ismétlődő könyvvizsgálatokra kívánják vagy kell azt alkalmazni (lásd a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdését). Helyénvaló lehet jogi tanácsadás igénybevétele arra vonatkozóan, hogy bármely javasolt levél megfelelő-e.

Az ABC társaság vezetésének vagy az irányítással megbízott személyeinek megfelelő képviselője részére: ²¹

[A könyvvizsgálat célja és hatóköre]

Önök²² megbíztak minket az ABC társaság pénzügyi kimutatásainak a könyvvizsgálatával, 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 számvetési politikák összefoglalását. Jelen levelünk útján örömmel megerősítjük ezen könyvvizsgálati megbízás általunk történő elfogadását, valamint azt, hogyan értelmezzük ezt a könyvvizsgálati megbízást.

Könyvvizsgálatunk célja 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 kibocsátani. 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.

²¹ A levélben olyan címzettek és hivatkozások szerepeltetendők, amelyek a megbízás adott körülményei között, beleértve a releváns joghatóságot is, megfelelőek. Fontos a megfelelő személyekre történő hivatkozás – lásd az A21. bekezdést.

²² A jelen levélben az „Önök”, „mi”, „minket”, „vezetés”, „az irányítással megbízott személyek” és a „könyvvizsgáló” az adott körülményeknek megfelelően használandó vagy módosítandó.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

[A könyvvizsgáló felelőssége]

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtjuk majd végre. Ezek a standardok megkövetelik, hogy megfeleljünk az etikai követelményeknek. 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 állításának 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 gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk.²³ A belső kontrollnak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata szempontjából releváns, a könyvvizsgálat során általunk azonosított jelentős hiányosságairól azonban írásban tájékoztatni fogjuk Önöket.
- 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 hívunk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, minősítenünk kell véleményünket. Következtéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy 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.

²³ 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.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

A könyvvizsgálat belső korlátai miatt, a belső kontroll eredendő korlátaival együtt fennáll az az elkerülhetetlen kockázat, hogy néhány lényeges hibás állítást esetleg nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban, megfelelően tervezték meg és hajtották végre.

[A vezetés felelőssége és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása (a jelen példában azt feltételezzük, hogy a könyvvizsgáló nem állapította meg azt, hogy a jogszabály vagy szabályozás ezt a felelősséget megfelelően leírja; ezért a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdésének (b) pontjában szereplő leírást használjuk).]

Könyvvizsgálatunkat arra alapozva végezzük, hogy [a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek]²⁴ elismeri és érti, hogy felelős:

- (a) a pénzügyi kimutatásoknak a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban történő elkészítéséért és valós bemutatásáért²⁵
- (b) 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 valamint
- (c) azért, hogy számunkra biztosítson:
 - (i) hozzáférést valamennyi olyan információhoz, mint például nyilvántartásokhoz, dokumentumokhoz és egyéb anyagokhoz, amelyek [a vezetés] tudomása szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak,
 - (ii) olyan további információkat, amelyeket [a vezetéstől] a könyvvizsgálat céljára kérhetünk valamint
 - (iii) korlátlan hozzáférést azokhoz a személyekhez a gazdálkodó egységnél, akiktől megállapításunk szerint szükséges, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzünk.

Az általunk végzett könyvvizsgálati folyamat részeként kémi fogjuk [a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől] azon nyilatkozataik írásbeli megerősítését, amelyeket felénk a könyvvizsgálattal kapcsolatosan tettek.

Várakozással tekintünk az Önök munkatársaival a könyvvizsgálatunk során való teljes körű együttműködés elé.

[Egyéb releváns információ]

[Itt lehet szerepeltetni szükség szerint az egyéb információkat, mint például a díjjal kapcsolatos megállapodásokat, a számlázást és az egyéb konkrét feltételeket.]

[Jelentéstétel]

²⁴ Használja az adott körülmények között megfelelő terminológiát.

²⁵ Vagy adott esetben „a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban valós és megbízható képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért”.

MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

[Itt lehet szerepeltetni a könyvvizsgálói jelentés várt formájára és tartalmára történő megfelelő hivatkozást, beleértve adott esetben az egyéb információkra vonatkozó jelentéstételt a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.]

A könyvvizsgálati észrevételeink fényében szükséges lehet a jelentésünk formájának és tartalmának módosítása.

Kérjük, írják alá a jelen levél csatolt példányát, és juttassák azt vissza hozzánk annak jeléül, hogy a pénzügyi kimutatások általunk történő könyvvizsgálatára vonatkozó megállapodást, beleértve a vonatkozó felelősségeinket is, elismerik és elfogadják.

XYZ & Co.

Az ABC társaság nevében elismerve és elfogadva

(aláírás)

.....

név és beosztás

dátum

2. sz. függelék

(Hiv.: A10. bekezdés)

Az általános célú keretelvek elfogadhatóságának meghatározása**Felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezetekkel vagy jogszabály vagy szabályozás által előírt pénzügyi beszámolási keretelvekkel nem rendelkező joghatóságok**

1. Amint a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard A10. bekezdésben szerepel, ha egy gazdálkodó egység olyan joghatóságban van bejegyezve vagy ott működik, ahol nincs felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet, vagy ahol a pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazását jogszabály vagy szabályozás nem írja elő, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket a vezetés határozza meg. Az ilyen joghatóságokban sokszor az a gyakorlat, hogy a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard A8. bekezdésében leírt valamely szervezet által kialakított pénzügyi beszámolási standardokat használják.
2. Ennek alternatívájaként egy adott joghatóságban létezhetnek meghonosodott számviteli konvenciók, amelyeket általánosan az adott joghatóságban működő bizonyos meghatározott gazdálkodó egységek által készített általános célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekként fogadnak el. Ilyen pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazása esetén a könyvvizsgáló számára a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdésének (a) pontja szerint követelmény annak meghatározása, hogy a számviteli konvenciók együttesen úgy tekinthetők-e, mint amelyek az általános célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó elfogadható pénzügyi beszámolási keretelveket testesítik meg. Ha a számviteli konvenciókat egy adott joghatóságban széles körben alkalmazzák, az ottani számviteli szakma esetleg mérlegelte a pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatóságát a könyvvizsgálók nevében. Másik megoldásként a könyvvizsgáló dönthet erről annak mérlegelésével, hogy a számviteli konvenciók olyan jellemzőket mutatnak-e, mint általában az elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek (lásd a lenti 3. bekezdést), vagy azáltal, hogy meglévő, elfogadhatónak tekintett pénzügyi beszámolási keretelvek által támasztott követelményekkel hasonlítja össze a számviteli konvenciókat (lásd a lenti 4. bekezdést).
3. Az elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek rendszerint az alábbi jellemzőkkel rendelkeznek, amelyek a célzott felhasználók számára hasznos információk bemutatását eredményezik a pénzügyi kimutatásokban:
 - (a) Relevancia, olyan értelemben, hogy a pénzügyi kimutatásokban megadott információ releváns a gazdálkodó egység jellege és a pénzügyi kimutatások célja szempontjából. Általános célú pénzügyi kimutatásokat készítő üzleti vállalkozás esetén például a relevanciát a felhasználók széles köre számára a gazdasági döntések meghozatala során felmerült közös, pénzügyi információ iránti igény kielégítéséhez szükséges információhoz viszonyítva mérik. Ezeket az igényeket rendszerint az üzleti vállalkozás pénzügyi helyzetének, pénzügyi teljesítményének, valamint cash flow-inak bemutatásával elégítik ki.
 - (b) Teljesség, abban az értelemben, hogy nem hagytak ki olyan ügyleteket, eseményeket, számlaegyenlegeket és közzétételeket, amelyek hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokon alapuló következtetésekre.
 - (c) Megbízhatóság, abban az értelemben, hogy a pénzügyi kimutatásokban megadott információ:
 - (i) adott esetben az eseményeknek és ügyleteknek a gazdasági tartalmát tükrözi, nem pusztán csak a jogi formáját; és

MEGEGYZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

- (ii) kellően következetes értékelést, mérést, bemutatást és közzétételt eredményez hasonló körülmények között történő alkalmazás esetén.
 - (d) Semlegesség, abban az értelemben, hogy hozzájárul az elfogultságtól mentes információ szerepeltetéséhez a pénzügyi kimutatásokban.
 - (e) Érthetőség, abban az értelemben, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő információ világos és átfogó, és nem értelmezhető lényegesen eltérően.
4. A könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy meglévő, elfogadhatónak tekintett pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeivel hasonlítja össze a számviteli konvenciókat. A könyvvizsgáló a számviteli konvenciókat összehasonlíthatja például az IFRS-ekkel. Kisméretű gazdálkodó egység könyvvizsgálata esetén a könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy valamely felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet által konkrétan ilyen gazdálkodó egységekre vonatkozóan kidolgozott pénzügyi beszámolási keretelvekkel hasonlítja össze a számviteli konvenciókat. Ha a könyvvizsgáló ilyen összehasonlítást végez, és annak során különbségeket talál, az arra vonatkozó döntés, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazott számviteli konvenciók elfogadható pénzügyi beszámolási keretelveket testesítenek-e meg, magában foglalja a különbségek okainak, valamint annak mérlegelését, hogy a számviteli konvenciók alkalmazása vagy a pénzügyi beszámolási keretelvek pénzügyi kimutatásokban történő leírása eredményezhet-e félrevezető pénzügyi kimutatásokat.
5. Számviteli konvenciók egyedi preferenciák szerint összeállított halmaza nem tekinthető az általános célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó elfogadható pénzügyi beszámolási keretelveknek. Hasonlóképpen, a megfelelést előíró keretelvek nem tekinthetők elfogadható pénzügyi beszámolási keretelveknek, kivéve, ha azok az adott joghatóságban a beszámolóképzők és a felhasználók által általánosan elfogadottak.

Az 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, a nyilvános tervezetek, konzultációs dokumentumok és más IAASB-kiadványok kiadója és szerzői jogainak birtokosa az IFAC.

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.

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', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', az IAASB-logó, és az IFAC-logó az IFAC védjegyei vagy bejegyzett védjegyei és szolgáltatási védjegyei az Egyesült Államokban és más országokban.

Copyright © 2015. International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva. A jelen dokumentum sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak az IFAC írásbeli engedélyével lehetséges, a törvény által engedélyezett esetek kivételével. Kapcsolat: permissions@ifac.org



**International Auditing
and Assurance
Standards Board®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org