

510. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard

2009. április

Nemzetközi könyvvizsgálati standard

**Első könyvvizsgálati megbízások –
Nyitóegyenlegek**

Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok
Testület
Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, New York 10017 USA

A jelen 510. témaszámú, „Első könyvvizsgálati megbízások – Nyitóegyenlegek” című nemzetközi könyvvizsgálati standardot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) készítette, amely a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetségének (IFAC) független standardalkotó szervezete. Az IAASB célja a közérdeket szolgálni azáltal, hogy magas színvonalú könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat hoz létre és elősegíti a nemzetközi és a nemzeti standardok konvergenciáját, így módon javítva a gyakorlat minőségét és növelve egységességét világszerte, erősítve továbbá a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szakma iránt.

A kiadvány ingyenesen letölthető az IFAC honlapjáról: <http://www.ifac.org>. A jóváhagyott szöveget angolul adták ki.

Az IFAC küldetése a közérdek szolgálata, a könyvvizsgálói szakma globális erősítése és az erős nemzetközi gazdaságok fejlődéséhez való hozzájárulás azáltal, hogy magas színvonalú szakmai standardokat hoz létre és elősegíti azok betartását, előmozdítja az ilyen standardok nemzetközi konvergenciáját és véleményt nyilvánít olyan közérdekű kérdésekben, ahol a szakma szakértelme leginkább releváns.

Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. Jelen kiadványról másolat készítése engedélyezett, ha a másolatok tanórákon történő vagy személyes felhasználás célját szolgálják, és azokat nem értékesítik vagy terjesztik, továbbá, ha mindegyik másolat tartalmazza a következő feliratot: „Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. A felhasználást az IFAC engedélyezte. A dokumentum sokszorosítására, tárolására vagy továbbadására vonatkozó engedélyért lépjen kapcsolatba a permissions@ifac.org címmel.” Máskülönben a jelen dokumentum sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak az IFAC írásbeli engedélyének birtokában lehetséges, kivéve a törvény által engedélyezett eseteket. További információk: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-014-4

510. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

ELSŐ KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK – NYITÓEGYENLEGEK

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

TARTALOM

	Bevezetés
Bevezetés	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	1
Hatálybalépés napja	2
Cél	3
Fogalmak	4
Követelmények	
Könyvvizsgálati eljárások	5-9
Könyvvizsgálati következtetések és jelentéskészítés	10-13
Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok	
Könyvvizsgálati eljárások	A1-A7
Könyvvizsgálati következtetések és jelentéskészítés	A8-A9
Függelék: Szemléltető példák minősített véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentésekre	

- Az 510. témaszámú, „Első könyvvizsgálati megbízások–Nyitóegyenlegek” 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 nyitóegyenlegekre vonatkozó felelősségével foglalkozik az első könyvvizsgálati megbízás során. A pénzügyi kimutatásokban szereplő összegeken kívül a nyitóegyenlegek az időszak elején fennálló, közzétételt igénylő kérdéseket, mint például a függő tételeket és az elkötelezettségeket is tartalmazzák. Ha a pénzügyi kimutatások összehasonlító pénzügyi információkat tartalmaznak, a 710. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő követelmények és útmutatás¹ szintén alkalmazandók. A 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard² további követelményeket és útmutatást tartalmaz az első könyvvizsgálat megkezdése előtti tevékenységekkel kapcsolatban.

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. Az első könyvvizsgálati megbízás végrehajtása során a könyvvizsgáló nyitóegyenlegekkel kapcsolatos célja, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arról, hogy:
 - (a) a nyitóegyenlegek tartalmazzak-e olyan hibás állításokat, amelyek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat lényegesen befolyásolják; és
 - (b) a nyitóegyenlegekben tükröződő megfelelő számviteli politikákat következetesen alkalmazták-e a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban vagy az azokban bekövetkezett változásokat megfelelően számolták-e el és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően mutatták-e be és tették-e közzé.

Fogalmak

4. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
 - (a) Első könyvvizsgálati megbízás – olyan megbízás, amelyben:
 - (i) az előző időszak pénzügyi kimutatásokat nem könyvvizsgálták, vagy
 - (ii) az előző időszak pénzügyi kimutatásokat egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta.
 - (b) Nyitóegyenlegek – az időszak elején fennálló számlaegyenlegek. A nyitóegyenlegek az előző időszak záróegyenlegein alapulnak és az előző időszakok ügyleteinek és eseményeinek hatásait, valamint az előző időszakban alkalmazott számviteli politikákat

¹ A 710. témaszámú, „Összehasonlító adatok—Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások” című nemzetközi könyvvizsgálati standard.

² A 300. témaszámú, „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

tükrözik. A nyitóegyenlegek az időszak elején fennálló, közzétételt igénylő kérdéseket, mint például a függő tételeket és az elkötelezettségeket is tartalmazzák.

- (c) Előző könyvvizsgáló - egy másik könyvvizsgáló cég olyan könyvvizsgálója, aki egy gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait az előző időszakban könyvvizsgálta és akinek a jelenlegi könyvvizsgáló a helyébe lép.

Követelmények

Könyvvizsgálati eljárások

Nyitóegyenlegek

5. A könyvvizsgálónak a nyitóegyenlegek szempontjából releváns információ megszerzése érdekében, beleértve a közzétételeket is, el kell olvasnia a legutolsó pénzügyi kimutatásokat, ha vannak ilyenek, és az előző könyvvizsgálónak ezen pénzügyi kimutatásokról készült jelentését, ha van ilyen.
6. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie arról, hogy a nyitóegyenlegek tartalmazznak-e olyan hibás állításokat, amelyek lényegesen befolyásolják a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat, azáltal, hogy (hiv.: A1–A2. bekezdés):
- (a) megállapítja, hogy az előző időszak záróegyenlegeit helyesen hozták-e át a tárgyidőszakra vagy adott esetben újra megállapították-e;
- (b) megállapítja, hogy a nyitóegyenlegek megfelelő számviteli politikák alkalmazását tükrözik-e; és
- (c) végrehajt az alábbiak közül egy vagy több eljárást (hiv.: A3–A7. bekezdés):
- (i) azokban az esetekben, ha az előző évi pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálták, az előző könyvvizsgáló munkapapírjainak áttekintése a nyitóegyenlegekre vonatkozó bizonyíték megszerzése érdekében;
- (ii) annak értékelése, hogy a tárgyidőszakban végrehajtott könyvvizsgálati eljárások a nyitóegyenlegek szempontjából releváns bizonyítékot nyújtanak-e; vagy
- (iii) konkrét könyvvizsgálati eljárások végrehajtása a nyitóegyenlegekre vonatkozó bizonyíték megszerzése érdekében.
7. Ha a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékot szerez arról, hogy a nyitóegyenlegek olyan hibás állításokat tartalmaznak, amelyek lényegesen befolyásolhatják a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat, a könyvvizsgálónak olyan további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania, amelyek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatás meghatározásához az adott körülmények között megfelelőek. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások tartalmazznak ilyen hibás állításokat, a könyvvizsgálónak a

hibás állításokat a 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kommunikálnia kell a megfelelő szintű vezetés és az irányítással megbízott személyek felé.³

A számviteli politikák következetessége

8. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie arról, hogy a nyitóegyenlegekben tükröződő számviteli politikákat a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban következetesen alkalmazták-e és hogy a számviteli politikákban bekövetkezett változásokat megfelelően számolták-e el és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően mutatták-e be és tették-e közzé.

Az előző könyvvizsgáló jelentésében szereplő releváns információk

9. Ha az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta és a vélemény minősített volt, a könyvvizsgálónak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges hibás állítás kockázatainak a 315. nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történő felmérésekor értékelnie kell a minősítésre okot adó kérdés hatását.⁴

Könyvvizsgálati következtetések és jelentéskészítés

Nyitóegyenlegek

10. Ha a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a nyitóegyenlegekre vonatkozóan, a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban szükség szerint korlátozott véleményt kell adnia vagy vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokról.⁵ (Hiv.: A8. bekezdés.)
11. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a nyitóegyenlegek olyan hibás állítást tartalmaznak, amely lényegesen befolyásolja a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat és a hibás állítás hatását nem megfelelően számolták el vagy nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé, a könyvvizsgálónak a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban szükség szerint korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt kell adnia.

A számviteli politikák következetessége

12. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy:
 - (a) a tárgyidőszaki számviteli politikákat a nyitóegyenlegek vonatkozásában nem következetesen, nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban alkalmazták; vagy

³ A 450. témaszámú, „A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. és 12. bekezdése.

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

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

- (b) a számviteli politikákban bekövetkezett változást nem megfelelően számolták el vagy nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban, nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé,

a könyvvizsgálónak a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban szükség szerint korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt kell adnia.

Az előző könyvvizsgáló jelentésében szereplő vélemény minősítése

13. Ha az előző könyvvizsgáló előző időszakai pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye a könyvvizsgálói vélemény olyan minősítését tartalmazta, amely a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások szempontjából továbbra is releváns és lényeges, a könyvvizsgálónak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt a 705. és a 710. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban minősítenie kell. (Hiv.: A9. bekezdés.)

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Könyvvizsgálati eljárások

Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok (Hiv.: 6. bekezdés)

- A1. Az állami szektorban jogi vagy szabályozási korlátok vonatkozhatnak arra az információra, amelyet a jelenlegi könyvvizsgáló egy előző könyvvizsgálótól megszerezhet. Például ha egy olyan állami szektorbeli gazdálkodó egységet privatizálnak, amelyet korábban egy törvény által kijelölt könyvvizsgáló (például egy fő könyvvizsgáló vagy a fő könyvvizsgáló nevében kijelölt egyéb megfelelően képzett személy) könyvvizsgált, a törvény által kijelölt könyvvizsgáló által az újonnan kijelölt magánszektorbeli könyvvizsgálónak adható, a munkapapírokhoz vagy egyéb információkhoz való hozzáférés mértékét adatvédelmi vagy titoktartási jogszabályok vagy szabályozások korlátozhatják. Az olyan helyzetekben, ahol az ilyen jellegű kommunikáció korlátozott, szükséges lehet a könyvvizsgálati bizonyíték egyéb módokon történő megszerzése, és ha nem szerezhető elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték, szükséges lehet mérlegelni a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatást.
- A2. Ha a törvény által kijelölt könyvvizsgáló egy állami szektorbeli gazdálkodó egység könyvvizsgálatát egy magánszektorbeli könyvvizsgáló társaságnak adja ki, és a törvény által kijelölt könyvvizsgáló egy más könyvvizsgáló társaságot jelöl ki, mint amelyik az állami szektorbeli gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait az előző időszakban könyvvizsgálta, ez általában nem minősül a könyvvizsgálókban bekövetkezett változásnak a törvény által kijelölt könyvvizsgáló szempontjából. Azonban a kihelyezési (outsourcing) megállapodás jellegétől függően a könyvvizsgálati megbízás a magánszektorbeli könyvvizsgáló szemszögéből, feladatai teljesítése során első könyvvizsgálati megbízásnak tekinthető és ezért a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó.

Nyitóegyenlegek (Hiv.: 6. bekezdés (c) pont)

- A3. A nyitóegyenlegekkel kapcsolatos elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges könyvvizsgálati eljárások jellege és terjedelme olyan kérdésektől függ, mint:
- a gazdálkodó egység által követett számviteli politikák;
 - a számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek jellege és a lényeges hibás állítás kockázatai a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban;
 - a nyitóegyenlegek jelentősége a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan;
 - az, hogy az előző időszak pénzügyi kimutatásait könyvvizsgálták-e és ha igen, az előző könyvvizsgáló véleménye minősített volt-e.
- A4. Ha az előző időszak pénzügyi kimutatásait előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta, a könyvvizsgáló lehet, hogy az előző könyvvizsgáló munkapapírjainak áttekintésével elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot tud szerezni a nyitóegyenlegekre vonatkozóan. Azt, hogy ez az áttekintés elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt-e, az előző könyvvizsgáló szakmai kompetenciája és függetlensége befolyásolja.
- A5. A jelenlegi könyvvizsgáló előző könyvvizsgálóval folytatott kommunikációjára a releváns etikai és szakmai követelmények nyújtanak útmutatást.
- A6. A forgóeszközök és a rövid lejáratú kötelezettségek esetében a nyitóegyenlegekre vonatkozóan bizonyos mennyiségű könyvvizsgálati bizonyíték megszerzhető a tárgyidőszaki könyvvizsgálati eljárások részeként. Például a nyitó követelések (kötelezettségek) tárgyidőszaki behajtása (kifizetése) bizonyos mennyiségű könyvvizsgálati bizonyítékot nyújt azok létezésére, a jogokra és kötelezettségekre, a teljességre és az időszak elején történt értékelésre vonatkozóan. A készletek esetében azonban a záró készletmennyiségre vonatkozó tárgyidőszaki könyvvizsgálati eljárások kevés könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtanak az időszak elején rendelkezésre álló készletről. Ezért további könyvvizsgálati eljárásokra lehet szükség és az alábbiak közül egy vagy több eljárás nyújthat elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot:
- egy aktuális fizikai leltárfelvétel megfigyelése és nyitó készletmennyiségekkel történő egyeztetése;
 - a nyitó készletlételek értékelésével kapcsolatos könyvvizsgálati eljárások végrehajtása;
 - a bruttó nyereséggel és az elhatárolással kapcsolatos könyvvizsgálati eljárások végrehajtása.
- A7. Befektetett eszközök és hosszú lejáratú kötelezettségek, mint például az ingatlanok, gépek és berendezések, befektetések és hosszú lejáratú kötelezettségek esetében bizonyos mennyiségű könyvvizsgálati bizonyíték szerezhető a nyitóegyenlegek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások és egyéb információk vizsgálatával. Bizonyos esetekben, például a hosszú lejáratú kötelezettségek és a befektetések esetében, lehet, hogy a könyvvizsgáló a nyitóegyenlegekre vonatkozóan bizonyos mennyiségű könyvvizsgálati bizonyítékot tud szerezni harmadik felekkel történő megerősítés útján. Más esetekben a könyvvizsgáló számára szükséges lehet további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása.

Könyvvizsgálati következtetések és jelentéskészítés

Nyitóegyenlegek (Hiv.: 10. bekezdés)

A8. A 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeket állít fel és útmutatást nyújt azokkal a körülményekkel kapcsolatban, amelyek a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény minősítését eredményezhetik, az adott körülmények között megfelelő típusú véleménnyel és a könyvvizsgálói vélemény minősítése esetén a könyvvizsgálói jelentés tartalmával kapcsolatban. Ha a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a nyitóegyenlegekre vonatkozóan, az a könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény valamely alábbi minősítését eredményezheti:

- (a) az adott körülményeknek megfelelően korlátozott vélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása; vagy
- (b) hacsak jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, szükség szerint korlátozott vélemény vagy a véleménynyilvánítás visszautasítása a működés eredményeire, és ahol releváns, a cash flow-kra vonatkozóan, és minősítés nélküli vélemény a pénzügyi helyzet tekintetében.

A Függelék szemléltető könyvvizsgálói jelentéseket tartalmaz.

Az előző könyvvizsgáló jelentésében szereplő vélemény minősítése (Hiv.: 13. bekezdés)

A9. Bizonyos helyzetekben lehet, hogy az előző könyvvizsgáló jelentésében szereplő vélemény minősítése a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény szempontjából nem releváns és nem lényeges. Ez akkor fordulhat elő, ha az előző időszakban például hatókör-korlátozás állt fenn, de a hatókör-korlátozást előidéző kérdést a tárgyidőszakban megoldották.

Függelék

(Hiv.: A8. bekezdés)

Szemléltető példák minősített véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentésekre

Megjegyzés: Ezekben a szemléltető könyvvizsgálói jelentésekben a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban előre került a *Vélemény* szakasz, amelyet közvetlenül követ a *Vélemény alapja* szakasz. Továbbá a fennmaradó könyvvizsgáló felelősségei szakasz első és utolsó mondata mostantól az új *Vélemény alapja* szakasz részét képezi.

1. sz. szemléltető példa:

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 standard⁶ 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 számviteli standardban⁷ szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló nem figyelte meg a fizikai leltárfelvételt a tárgyidőszak kezdetén és nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a készletek nyitóegyenlegeire vonatkozóan.
- Annak lehetséges hatásait, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a készlet nyitóegyenlegeire vonatkozóan, a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítménye és cash flow-i szempontjából lényegesnek, de nem átfogónak ítélik meg.⁸
- A pénzügyi helyzet az év végén valóban van bemutatva.
- Ebben az adott joghatóságban a jogszabály és a szabályozás megtiltja a könyvvizsgáló számára az olyan vélemény kiadását, amely korlátozott a pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozóan, és minősítés nélküli a pénzügyi helyzet tekintetében.
- 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,

⁶ 600. témaszámú, „*Különleges szempontok – Csoportos pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata (beleértve a komponensszintű könyvvizsgálók munkáját is)*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁷ 210. témaszámú, „*Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁸ Ha a lehetséges hatások a könyvvizsgáló megítélése szerint a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítménye és cash flow-i szempontjából lényegesnek és átfogónak minősülnek, a könyvvizsgáló a pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozóan visszautasítaná a véleménynyilvánítást.

amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal⁹ összhangban.

- A könyvvizsgáló számára nem előírás, és egyébként nem döntött úgy, hogy kommunikálja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹⁰ összhangban.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.
- Előző időszak megfelelő adatai vannak bemutatva, és az előző időszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát egy előző könyvvizsgáló végezte el. A könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, hogy az előző könyvvizsgálónak az előző időszak megfelelő adataira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésére hivatkozzon, és a könyvvizsgáló ilyen hivatkozás mellett döntött.
- A pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A 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

Jelentés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról¹¹

Korlátozott vélemény

Elvégeztük az ABC társaság (továbbiakban „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 *Korlátozott vélemény alapja* szakaszban leírt kérdés lehetséges hatásait kivéve a mellékelt pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban 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.

A korlátozott vélemény alapja

⁹ 570. témaszámú, „*A vállalkozás folytatása*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

¹¹ A „Jelentés a pénzügyi kimutatásokról” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

20X1. június 30-án neveztek ki bennünket a társaság könyvvizsgálójának, és így nem figyeltük meg a fizikai leltárfelvételt az év elején. A készletek 20X0. december 31-i mennyiségéről alternatív módszerekkel sem tudtunk meggyőződni. Mivel a nyitó készleteket figyelembe veszik a pénzügyi teljesítmény és a cash flow-k meghatározásánál, nem tudtuk meghatározni, hogy esetleg szükség lett volna-e bármilyen helyesbítésre az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban szereplő éves nyereség és a cash flow-kimutatásban szereplő működési tevékenységből származó nettó cash flow-k vonatkozásában.

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardok szerint hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk *A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei* 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 korlátozott véleményünket.

Egyéb kérdések

A Társaság 20X0. december 31-én végződő évre vonatkozó pénzügyi kimutatásait másik könyvvizsgáló vizsgálta, aki 20X1. március 31-én minősítés nélküli véleményt bocsátott ki azokra vonatkozóan.

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 kimutatásokért¹²

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹³ összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

¹² 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

¹³ 700. témaszámú, „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standard

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

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

[A könyvvizsgáló címe]

[Dátum]

• 2. sz. szemléltető példa:

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 számviteli standardban szereplő leírását tükrözik.
- A könyvvizsgáló nem figyelte meg a fizikai leltárfelvételt a tárgyidőszak kezdetén és nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a készlet nyitóegyenlegeire vonatkozóan.
- Annak lehetséges hatásait, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a készlet nyitóegyenlegeire vonatkozóan, a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítménye és cash flow-i szempontjából lényegesnek, de nem átfogónak ítélik meg.¹⁴
- A pénzügyi helyzet az év végén valósan van bemutatva.
- Az adott körülmények között megfelelőnek tekintik a pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozóan korlátozott, a pénzügyi helyzet tekintetében a minősítés nélküli véleményt.
- 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.
- Előző időszak megfelelő adatai vannak bemutatva, és az előző időszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát egy előző könyvvizsgáló végezte el. A könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, hogy az előző könyvvizsgálónak az előző időszak megfelelő adataira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésére hivatkozzon, és a könyvvizsgáló ilyen hivatkozás mellett döntött.
- A pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.
- A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt

¹⁴ Ha a lehetséges hatások a könyvvizsgáló megítélése szerint a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítménye és cash flow-i szempontjából lényegesnek és átfogónak minősülnek, a könyvvizsgáló a pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozóan visszautasítaná a véleménynyilvánítást.

egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

Jelentés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról¹⁵

Vélemények

Elvégeztük az ABC társaság (továbbiakban: 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.

A pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozó korlátozott vélemény

Véleményünk szerint a *Korlátozott vélemény alapja* szakaszban leírt kérdés lehetséges hatásait kivéve a mellékelt átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás és cash flow-kimutatás minden lényeges szempontból valósan mutatja be (vagy „*megbízható és valós képet ad*”) a Társaság 20X1. december 31-én végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét és a cash flow-it (vagy *pénzügyi teljesítményéről és cash flow-iról*) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.

A pénzügyi helyzetre vonatkozó vélemény

Véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás minden lényeges szempontból valósan mutatja be (vagy *megbízható és valós képet ad*) az ABC társaság 20X1. december 31-én fennálló pénzügyi helyzetét (vagy *pénzügyi helyzetéről*) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.

Vélemények alapja, beleértve a pénzügyi teljesítményre és a cash flow-kra vonatkozó Korlátozott vélemény alapját

20X1. június 30-án neveztek ki bennünket a társaság könyvvizsgálójának, és így nem figyeltük meg a fizikai leltárfelvételt az év elején. A készletek 20X0. december 31-i mennyiségéről alternatív módszerekkel sem tudtunk meggyőződni. Mivel a nyitó készleteket figyelembe veszik a pénzügyi teljesítmény és a cash flow-k meghatározásánál, nem tudtuk meghatározni, hogy esetleg szükség lett volna-e bármilyen helyesbítésre az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban szereplő éves nyereség és a cash flow-kimutatásban szereplő működési tevékenységből származó nettó cash flow-k vonatkozásában.

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardok szerint hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk *A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei* szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a

¹⁵ A „Jelentés a pénzügyi kimutatásokról” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

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 a pénzügyi helyzetre vonatkozó minősítés nélküli véleményünket, valamint a pénzügyi teljesítményre és cash flow-kra vonatkozó korlátozott véleményünket.

Egyéb kérdések

A Társaság 20X0. december 31-én végződő évre vonatkozó pénzügyi kimutatásait másik könyvvizsgáló ellenőrizte, aki ezekre a kimutatásokra vonatkozóan 20X1. március 31-én minősítés nélküli véleményt bocsátott ki.

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 kimutatásokért¹⁶

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd az 1. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

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

[A könyvvizsgáló címe]

[Dátum]

¹⁶ Vagy az adott joghatóság jogi keretelvi kontextusában helyénvaló más kifejezések

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

IAASB

**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