

600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard

2009. április

Nemzetközi könyvvizsgálati standard

**Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó
pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai
(beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak
munkáját)**

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

A jelen 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)” 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, ily 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: 978-1-60815-022-9

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

**600. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI
STANDARD**

**SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ
PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI
(BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)**

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

TARTALOM

	Bekezdés
Bevezetés	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	1-6
Hatálybalépés napja	7
Célok	8
Fogalmak	9-10
Követelmények	
Felelősség	11
Elfogadás és megtartás	12-14
Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv	15-16
A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése	17-18
A komponens könyvvizsgálójának megismerése	19-20
Lényegesség	21-23
A becsült kockázatokra való válaszadás	24-31
Konszolidációs folyamat	32-37
Fordulónap utáni események	38-39
Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával	40-41
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	42-45

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel	46-49
Dokumentálás	50

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Jogszába vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizsgálatra kötelezett komponensek.....	A1
Fogalmak	A2-A7
Felelősség	A8-A9
Elfogadás és megtartás	A10-A21
Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv	A22
A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése	A23-A31
A komponens könyvvizsgálójának megismerése	A32-A41
Lényegesség.....	A42-A46
A becsült kockázatokra való válaszadás	A47-A55
Konzolidációs folyamat	A56
Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával	A57-A60
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	A61-A63
Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel	A64-A66
1. sz. függelék: Minta korlátozott véleményre abban az esetben, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud olyan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, amelyre a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt alapozza	
2. sz. függelék: Példák olyan kérdésekre, amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez	
3. sz. függelék: Példák olyan feltételekre vagy eseményekre, amelyek lényeges hibás állítás kockázatát jelezhetik a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban	
4. sz. függelék: Példák a komponens könyvvizsgálója által adott megerősítésekre	

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

5. sz. függelék: A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport
instrukciós levelében foglalt előírt és kiegészítő kérdések

A 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)” 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.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Bevezetés

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok vonatkoznak a csoportauditokra. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a csoportauditokra vonatkozó speciális szempontokkal foglalkozik, különösen azokkal, amelyek érintik a komponensek könyvvizsgálóit.
2. A konkrét körülményekhez igazítva a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardot akkor is hasznosnak találhatja egy könyvvizsgáló, ha az adott könyvvizsgáló más könyvvizsgálókat von be nem csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatába. Egy könyvvizsgáló például bevonhat másik könyvvizsgálót a leltárfelvétel megfigyelésére vagy a fizikailag létező befektetett eszközök szemrevételezésére valamely távoli helyszínen.
3. A komponens könyvvizsgálója jogszabályi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói véleményt bocsásson ki egy komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy a komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói vélemény alapján szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékot használja a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték nyújtására, de a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei mindenképpen alkalmazandók. (Hiv.: A1. bekezdés)
4. A 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹ összhangban a csoport részére végzett megbízásért felelős partner köteles meggyőződni arról, hogy a csoportaudit-megbízást végzők, beleértve a komponensek könyvvizsgálóit, együttesen rendelkeznek a megfelelő kompetenciával és képességekkel. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner felel továbbá a csoportaudit-megbízás irányításáért, felügyeletéért és teljesítéséért.
5. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner attól függetlenül alkalmazza a 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeit, hogy valamely komponens pénzügyi információival kapcsolatos munkát a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy egy komponens könyvvizsgálója végzi-e. Ez a nemzetközi könyvvizsgálati standard segítséget nyújt a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek a 220. témaszámú nemzetközi

¹ A 220. témaszámú, „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségellenőrzése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 14. és 15. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

könyvvizsgálati standard követelményei teljesítéséhez olyan esetekben, amikor a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munkát a komponensek könyvvizsgálói végzik.

6. A könyvvizsgálati kockázat a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges hibás állítás kockázatának, valamint annak a kockázatnak a függvénye, hogy a könyvvizsgáló nem fogja feltárni az ilyen hibás állításokat.² Csoportaudit során ez magában foglalja annak kockázatát, hogy a komponens könyvvizsgálója lehet, hogy nem tár fel valamely hibás állítást a komponens pénzügyi információiban, amely lényeges hibás állításhoz vezethet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban, valamint annak kockázatát, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport lehet, hogy nem tárja fel ezt a hibás állítást. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard részletezi azokat a kérdéseket, amelyeket a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport mérlegel a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információival kapcsolatosan végzett kockázatbecslési és további könyvvizsgálati eljárásokban való részvétele jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása során. Ezen részvétel célja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt megalapozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése.

Hatálybalépés napja

7. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra készített, csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira hatályos.

Célok

8. A könyvvizsgáló célja, hogy:
 - (a) meghatározza, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálójaként eljárjon-e; és
 - (b) ha a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálójaként jár el:
 - (i) világosan kommunikáljon a komponensek könyvvizsgálóival a komponensekre vonatkozó pénzügyi információkkal

² A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard A32. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

kapcsolatos munkájuk hatóköréről és ütemezéséről, valamint megállapításaikról; továbbá

- (ii) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a komponensek pénzügyi információiról és a konszolidációs folyamatról ahhoz, hogy véleményt adhasson ki arra vonatkozóan, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készültek-e.

Fogalmak

- 9. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
 - (a) **Komponens** – egy gazdálkodó egység vagy üzleti tevékenység, amelyre vonatkozóan a csoport vagy a komponens vezetése pénzügyi információkat készít, amelyek belefoglalandók a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba. (Hiv.: A2–A4. bekezdés.)
 - (b) **Komponens könyvvizsgálója** – olyan könyvvizsgáló, aki a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére munkát végez valamely komponensre vonatkozó pénzügyi információkkal kapcsolatban a csoportaudit céljára. (Hiv.: A7. bekezdés.)
 - (c) **A komponens vezetése** – a komponens pénzügyi információinak elkészítéséért felelős vezetés.
 - (d) **Komponensre megállapított lényegesség** – a lényegesség szintje a komponens tekintetében, amelyet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport határoz meg.
 - (e) **Csoport** – valamennyi komponens, amelyeknek a pénzügyi információit a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások tartalmazzák. A csoportnak mindig egynél több komponense van.
 - (f) **Csoportaudit** – a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata
 - (g) **A csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény** – a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra kibocsátott könyvvizsgálói vélemény.
 - (h) **A csoport részére végzett megbízásért felelős partner** – a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásért és annak teljesítéséért, továbbá a társaság nevében a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan kiadott könyvvizsgálói jelentésért felelős

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

partner vagy más személy a társaságnál. Ha több könyvvizsgáló közösen végzi a csoportauditot, a megbízásért felelős partnerek, valamint a megbízásért felelős munkacsoportjaik együttesen minősülnek a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek, valamint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azonban nem foglalja magában a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók közötti kapcsolattal, vagy a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók egyike által a másik könyvvizsgáló munkájával kapcsolatosan végzett munkával.

- (i) A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport – a partnerek, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős partnert, valamint a munkatársak, akik kialakítják az átfogó csoportaudit-stratégiát, kommunikálnak a komponensek könyvvizsgálóival, munkát végeznek a konszolidációs folyamattal kapcsolatban és értékelik a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításának alapjául szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékból levont következtetéseket.
 - (j) Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások – pénzügyi kimutatások, amelyek egynél több komponens pénzügyi információit foglalják magukban. A „csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások” kifejezés vonatkozik az anyavállalat nélküli, de közös ellenőrzés alatt álló komponensek által készített pénzügyi információkat összesítő, egyesített pénzügyi kimutatásokra is.
 - (k) A csoport vezetése – a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős vezetés.
 - (l) Csoportszintű kontrollok – a csoport vezetése által a csoport pénzügyi beszámolására vonatkozóan kialakított, bevezetett és fenntartott kontrollok.
 - (m) Jelentős komponens – a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által olyan komponensként azonosított komponens, (i) amely a csoport szempontjából önálló pénzügyi jelentőséggel bír, vagy (ii) amely speciális jellege vagy körülményei miatt valószínűsíthetően a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás jelentős kockázatait hordozza magában. (Hiv.: A5–A6. bekezdés.)
10. A „vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek”-re történő utalás a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó pénzügyi

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

beszámolási keretelveket jelenti. A „konszolidációs folyamat”-ra történő utalás a következőket foglalja magában:

- (a) a komponensek pénzügyi információinak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban – a konszolidációval, az arányos konszolidációval, a tőkemódszerrel vagy bekerülésiérték-módszerrel történő elszámolással – történő megjelenítése, értékelése, bemutatása és közzététele; valamint
- (b) az anyavállalat nélküli, de közös ellenőrzés alatt álló komponensek pénzügyi információinak az összesítése az egyesített pénzügyi kimutatásokban.

Követelmények

Felelősség

11. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner felel a csoport részére végzett megbízás szakmai standardoknak, valamint vonatkozó jogi és szabályozási követelményeknek megfelelő irányításáért, felügyeletéért és teljesítéséért, továbbá azért, hogy a kibocsátott könyvvizsgálói jelentés az adott körülmények között megfelelő legyen.³ Ennélfogva a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek nem szabad hivatkoznia a komponens könyvvizsgálójára, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás írja elő ilyen hivatkozás szerepeltetését. Ha jogszabály vagy szabályozás előírja ilyen hivatkozás szerepeltetését, a könyvvizsgálói jelentésnek jeleznie kell azt, hogy az adott hivatkozás nem csökkenti a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy annak társasága csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleménnyel kapcsolatos felelősségét. (Hiv.: A8–A9. bekezdés.)

Elfogadás és megtartás

12. A 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásakor a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek meg kell határozni, hogy ésszerűen várható-e olyan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése a konszolidációs folyamat és a komponensek pénzügyi információi vonatkozásában, amelyre a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény alapozható. Ebből a célból a csoport részére végzett megbízásért

³ 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

felelős munkacsoportnak meg kell ismernie a csoportot, annak komponenseit és azok környezetét olyan mértékben, amely elegendő ahhoz, hogy meghatározzák a valószínűsíthetően jelentősnek számító komponenseket. Ha komponensek könyvvizsgálói végeznek majd munkát az ilyen komponensek pénzügyi információira vonatkozóan, a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek fel kell mérnie, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz-e részt venni az adott komponens-könyvvizsgálók munkájában az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben. (Hiv.: A10–A12. bekezdés.)

13. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra a következtetésre jut, hogy:
- (a) a csoport vezetése által felállított korlátozások miatt a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni; és
 - (b) az erre való képtelenség lehetséges hatása a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a véleménynyilvánítás visszautasítását fogja eredményezni;⁴

a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek:

- új megbízás esetén nem szabad elfogadnia a megbízást, folytatódó megbízás esetén pedig vissza kell lépnie a megbízástól, ahol vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges a visszalépés; vagy
- ha jogszabály vagy szabályozás tiltja, hogy a könyvvizsgáló visszautasítsa a megbízást, vagy ahol a megbízástól való visszalépés egyébként nem lehetséges, miután a lehetséges mértékben elvégezte a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát, vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. (Hiv.: A13–A19. bekezdés.)

Megbízási feltételek

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

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

14. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban kell megállapodnia a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás feltételeiben.⁵ (Hiv.: A20–A21. bekezdés.)

Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv

15. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak átfogó csoportaudit-stratégiát kell kialakítania és csoportaudit-tervet kell kidolgoznia a 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.⁶
16. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek felül kell vizsgálnia az átfogó csoportaudit-stratégiát és csoportaudit-tervet. (Hiv.: A22. bekezdés.)

A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése

17. A könyvvizsgálónak azonosítania kell és fel kell becsülnie a lényeges hibás állítás kockázatait a gazdálkodó egység és környezete megismerésén keresztül.⁷ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:
- (a) bővítenie kell a csoportról, annak komponenseiről és azok környezetéről, beleértve a csoportszintű kontrollokat, az elfogadás vagy a megtartás szakaszában szerzett ismeretét; és
 - (b) meg kell ismernie a konszolidációs folyamatot, beleértve a csoport vezetése által a komponensek részére kiadott utasításokat. (Hiv.: A23–A29. bekezdés.)
18. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak elegendő ismeretet kell szereznie ahhoz, hogy:
- (a) megerősítse vagy felülvizsgálja a valószínűleg jelentős komponensek általa eredetileg elvégzett azonosítását; és

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

⁶ A 300. témaszámú, „A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 7–12. bekezdése.

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

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (b) felmérje a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban az akár csalásból, akár hibából eredően szereplő lényeges hibás állítás kockázatait.⁸ (Hiv.: A30–A31. bekezdés.)

A komponens könyvvizsgálójának megismerése

19. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy tervezi, hogy komponens-könyvvizsgálót kér fel valamely komponens pénzügyi információival kapcsolatos munka elvégzésére, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ismereteket kell szereznie a következőkről (hiv.: A32–A35. bekezdés):
- (a) arról, hogy ismeri-e és betartja-e majd a komponens könyvvizsgálója a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelményeket, és különösen, független-e (hiv.: A37. bekezdés);
 - (b) a komponens-könyvvizsgáló szakmai kompetenciájáról (hiv.: A38. bekezdés);
 - (c) arról, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz-e részt venni a komponens-könyvvizsgáló munkájában az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben;
 - (d) arról, hogy a komponens könyvvizsgálója a könyvvizsgálókat aktívan felügyelő szabályozási környezetben működik-e. (Hiv.: A36. bekezdés.)
20. Ha a komponens könyvvizsgálója nem felel meg a csoportaudit szempontjából releváns függetlenségi követelményeknek, vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak komoly kételyei vannak a 19. bekezdés (a)–(c) pontjaiban felsorolt egyéb kérdésekkel kapcsolatban, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak anélkül kell a komponens pénzügyi információira vonatkozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot megszereznie, hogy felkérné az adott komponens-könyvvizsgálót az adott komponens pénzügyi információival kapcsolatos munka elvégzésére. (Hiv.: A39–A41. bekezdés.)

Lényegesség

21. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia a következőket (hiv.: A42. bekezdés):

⁸ 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (a) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet, amikor kialakítják az átfogó csoportaudit-stratégiát;
 - (b) ha a csoport egyedi körülményei között vannak olyan sajátos ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban, amelyek esetében a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet el nem érő összegű hibás állítások ésszerű várakozások szerint befolyásolhatják a felhasználóknak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit, az említett sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szintet vagy szinteket;
 - (c) a komponensre megállapított lényegességet azokra a komponensekre vonatkozóan, ahol komponens-könyvvizsgálók végeznek majd könyvvizsgálatot vagy átvilágítást a csoportaudit céljaira. Annak a valószínűségnek megfelelően alacsony szintre történő csökkentése céljából, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő nem helyesbített és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet, a komponensre megállapított lényegességnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességnél alacsonyabbnak kell lennie (hiv.: A43–A44. bekezdés);
 - (d) azt a küszöbértéket, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából. (Hiv.: A45. bekezdés.)
22. Ha a komponensek könyvvizsgálói végeznek majd könyvvizsgálatot a csoportaudit céljaira, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a komponensszinten meghatározott végrehajtási lényegesség megfelelőségét. (Hiv.: A46. bekezdés.)
23. Ha valamely komponens jogszabály vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizsgálatra kötelezett, és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy dönt, hogy ezt a könyvvizsgálatot használja a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékként, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, hogy:
- (a) a komponens pénzügyi kimutatásainak egészére meghatározott lényegesség, valamint
 - (b) a komponensszintű végrehajtási lényegesség

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

megfelelnek-e a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek.

A becsült kockázatokra való válaszadás

24. A könyvvizsgáló köteles megfelelő válaszokat megtervezni és megvalósítani a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás becsült kockázatainak kezelésére.⁹ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy az annak nevében a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusát (lásd 26–29. bekezdés). A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia továbbá a komponensek könyvvizsgálóinak a munkájában történő részvételének jellegét, ütemezését és terjedelmét (lásd 30–31. bekezdés).
25. Ha a konszolidációs folyamatra vagy a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka jellege, ütemezése és terjedelme arra a várakozásra épül, hogy a csoport szintű kontrollok hatékonyan működnek, vagy ha az alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szolgáltatni az állítások szintjén, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tesztelnie kell, vagy fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját, hogy tesztelje ezen kontrollok működési hatékonyságát.

A komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusának meghatározása (Hiv.: A47. bekezdés)

Jelentős komponensek

26. A csoport szempontjából fennálló önálló pénzügyi jelentősége miatt jelentős komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy annak nevében egy komponens könyvvizsgálójának könyvvizsgálatot kell végeznie a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával.
27. Az olyan komponensre vonatkozóan, amely azért jelentős, mert sajátos jellege vagy körülményei miatt valószínűleg a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait foglalja magában, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy nevében

⁹ 330. témaszámú, „A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

a komponens könyvvizsgálójának az alábbiak közül kell egyet vagy többet végrehajtania:

- (a) a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával;
- (b) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának valószínűleg jelentős kockázataival kapcsolatos egy vagy több számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálata (hiv.: A48. bekezdés);
- (c) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának valószínűleg jelentős kockázataival kapcsolatos meghatározott könyvvizsgálati eljárások. (Hiv.: A49. bekezdés.)

Komponensek, amelyek nem jelentős komponensek

28. A nem jelentős komponensekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak elemző eljárásokat kell végrehajtania csoportszinten. (Hiv.: A50. bekezdés.)
29. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy ítéli meg, hogy nem fog a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény alapján szolgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni:
 - (a) a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkából;
 - (b) a csoportszintű kontrollokra és a konszolidációs folyamatra vonatkozóan végzett munkából; valamint
 - (c) a csoportszinten végzett elemző eljárásokból,

akkor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ki kell választania olyan komponenseket, amelyek nem jelentős komponensek és az egyes kiválasztott komponensek pénzügyi információira vonatkozóan az alábbiak közül egyet vagy többet végre kell hajtania, vagy fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját annak végrehajtására (hiv.: A51–A53. bekezdés):

- a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával;
- egy vagy több számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálata;
- a komponens pénzügyi információinak átvilágítása a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- meghatározott eljárások.

Egy bizonyos időszakon belül a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak váltogatnia kell a kiválasztott komponenseket.

A komponensek könyvvizsgálói által végzett munkában való részvétel (Hiv.: 54–55. bekezdés)

Jelentős komponensek — Kockázatbecslés

30. Ha a komponens könyvvizsgálója végzi egy jelentős komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálatát, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak részt kell vennie a komponens könyvvizsgálójának kockázatbecslésében, amely arra irányul, hogy azonosítsa a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait. A részvétel jellege, ütemezése és terjedelme a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismereteitől függ, de minimálisan magában kell foglalnia a következőket:

- (a) a komponens üzleti tevékenységei közül a csoport számára jelentősek megbeszélése a komponens könyvvizsgálójával vagy a komponens vezetésével;
- (b) a komponens pénzügyi információi csalásból vagy hibából származó lényeges hibás állításnak való kitettségének megbeszélése a komponens könyvvizsgálójával; valamint
- (c) a komponens könyvvizsgálójának a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázataira vonatkozó dokumentációjának a felülvizsgálata. Ilyen dokumentáció lehet például egy memorandum, amely tükrözi a komponens könyvvizsgálójának az azonosított jelentős kockázatokkal kapcsolatos következtetését.

A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázata — További könyvvizsgálati eljárások

31. Ha a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait azonosították egy komponensnél, ahol a komponens könyvvizsgálója végzi a munkát, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázataira válaszul végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások helytállóságát. A komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretei alapján a csoport részére

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, szükséges-e részt vennie a további könyvvizsgálati eljárásokban.

Konzolidációs folyamat

32. A 17. bekezdésnek megfelelően a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretet szerez a csoportszintű kontrollokról és a konszolidációs folyamatról, beleértve a csoport vezetése által a komponensek részére kiadott utasításokat is. A 25. bekezdésnek megfelelően a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére a komponens könyvvizsgálója teszteli a csoportszintű kontrollok működési hatékonyságát, ha a konszolidációs folyamatra vonatkozóan végzendő munka jellege, ütemezése és terjedelme arra a várakozásra épül, hogy a csoportszintű kontrollok hatékonyan működnek, vagy ha az alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékok szolgáltatni az állítások szintjén.
33. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a konszolidációs folyamattal kapcsolatos további könyvvizsgálati eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania válaszul a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások konszolidációs folyamatból eredő lényeges hibás állításának becsült kockázataira. Ennek magában kell foglalnia annak értékelését, hogy valamennyi komponenst belefoglalták-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba.
34. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a konszolidációs helyesbítések és átsorolások megfelelőségét, teljességét és pontosságát, és értékelnie kell azt is, vannak-e csalási kockázati tényezők vagy a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések. (Hiv.: A56. bekezdés.)
35. Ha valamely komponens pénzügyi információi nem ugyanolyan számviteli politika szerint készültek, mint amelyet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz alkalmaztak, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy az adott komponens pénzügyi információit megfelelően helyesbítették-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítése és prezentálása céljából.
36. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, hogy a komponens könyvvizsgálójának a kommunikációjában (lásd 41. bekezdés (c) pont) azonosított pénzügyi információk-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba belefoglalt pénzügyi információk.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

37. Ha a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások tartalmazzák olyan komponens pénzügyi kimutatásait, amelynek pénzügyi beszámolási időszakának vége eltérő a csoportétól, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy megfelelően helyesbítették-e az adott pénzügyi kimutatásokat a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.

Fordulónap utáni események

38. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy a komponensek könyvvizsgálói komponensek pénzügyi információinak könyvvizsgálatát végzik, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy a komponensek könyvvizsgálóinak olyan eljárásokat kell végrehajtaniuk, amelyeknek célja, hogy azonosítsák az adott komponenseknél a komponensek pénzügyi információinak fordulónapjai és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátuma között felmerülő eseményeket, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások helyesbítését vagy abban történő közzétételt igényelhetnek.
39. Ha komponensek könyvvizsgálói komponensek pénzügyi információinak könyvvizsgálatától eltérő munkát végeznek, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponensek könyvvizsgálóit, hogy értesítsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot, ha olyan fordulónap utáni események jutnak a tudomásukra, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások helyesbítését vagy abban történő közzétételt igényelhetnek.

Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával

40. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak időben kell kommunikálnia követelményeit a komponens könyvvizsgálója felé. Ennek a kommunikációnak meg kell határoznia a végrehajtandó munkát, azt, hogy az adott munkát mire szándékoznak felhasználni, valamint a komponens könyvvizsgálója és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport közötti kommunikáció formáját és tartalmát. Tartalmaznia kell továbbá a következőket (hiv.: A57., A58., A60. bekezdés):
- (a) arra vonatkozó kérés, hogy – ismerve azt a kontextust, amelyben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport használja majd a komponens könyvvizsgálójának munkáját – a komponens könyvvizsgálója erősítse meg, hogy együtt fog működni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal (hiv.: A59. bekezdés);

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (b) a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények és különösen a függetlenség követelménye;
 - (c) a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata vagy átvilágítása esetében a komponensre megállapított lényegesség (és adott esetben adott üzletszámokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek), valamint az a küszöbérték, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából;
 - (d) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának a komponens-könyvvizsgáló munkája szempontjából releváns azonosított jelentős kockázatai. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját, hogy időben kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának bármely más, a komponensben azonosított jelentős kockázatát, valamint a komponens könyvvizsgálójának válaszát az ilyen kockázatokra;
 - (e) a kapcsolt felek csoport vezetése által készített listáját, és bármely más kapcsolt felet, amelyről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját arra, hogy időben kommunikálja a csoport vezetése vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által korábban nem azonosított kapcsolt feleket. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, azonosítja-e az ilyen további kapcsolt feleket más komponensek könyvvizsgálóinak.
41. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a komponens könyvvizsgálóját arra, hogy kommunikálja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a csoportaudittal kapcsolatos következtetése szempontjából releváns kérdéseket. Az ilyen kommunikációnak a következőket kell magában foglalnia (hiv.: A60. bekezdés):
- (a) megfelelt-e a komponens könyvvizsgálója a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenséget és a szakmai kompetenciát;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (b) megfelelt-e a komponens-könyvvizsgáló a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport követelményeinek;
- (c) a komponens azon pénzügyi információinak azonosítása, amelyekre vonatkozóan a komponens könyvvizsgálója jelentést ad ki;
- (d) jogszabálynak vagy szabályozásoknak való olyan meg nem felelésekre vonatkozó információ, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lényeges hibás állítást eredményezhetnek;
- (e) lista a komponens pénzügyi információinak nem helyesbített hibás állításairól (a listának nem szükséges tartalmaznia az egyértelműen elhanyagolható hibás állításokra vonatkozó, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által kommunikált küszöbérték (lásd 40. bekezdés (c) pont) alatti hibás állításokat);
- (f) a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések;
- (g) a komponensszintű belső kontroll bármely azonosított jelentős hiányosságának leírása;
- (h) más jelentős kérdések, amelyeket a komponens könyvvizsgálója kommunikál vagy kommunikálni tervez a komponens irányításával megbízott személyek felé, beleértve a komponens vezetését, a komponensszintű belső kontrollban jelentős szerepet játszó munkavállalókat és másokat érintő csalást vagy vélt csalást, ahol a csalás a komponens pénzügyi információinak lényeges hibás állítását eredményezte;
- (i) bármely más kérdés, amely releváns lehet a csoportaudit szempontjából, vagy amelyre a komponens könyvvizsgálója fel kívánja hívni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport figyelmét, beleértve a komponens könyvvizsgálója által a komponens vezetésétől kért írásbeli nyilatkozatokban megnevezett kivételeket; valamint
- (j) a komponens könyvvizsgálójának átfogó megállapításai, következtetései vagy véleménye.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése

A komponens-könyvvizsgáló kommunikációjának és az általa végzett munka megfelelőségének értékelése

42. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell a komponens könyvvizsgálójának kommunikációját (lásd 41. bekezdés). A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:
- (a) meg kell beszélnie az említett értékelésből felmerülő kérdéseket a komponens könyvvizsgálójával, a komponens vezetésével vagy a csoport vezetésével, az adott esettől függően; továbbá
 - (b) meg kell határoznia, szükséges-e áttekinteni a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának más releváns részeit. (Hiv.: A61. bekezdés.)
43. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra a következtetésre jut, hogy a komponens könyvvizsgálójának munkája nem kielégítő, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, milyen további eljárások hajtandók végre, és hogy azok a komponens könyvvizsgálója vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által hajtandók-e végre.

A könyvvizsgálati bizonyítékok elegendő és megfelelő volta

44. A könyvvizsgáló számára követelmény, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen annak érdekében, hogy a könyvvizsgálati kockázatot elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse, és így képes legyen ésszerű következtetéseket levonni, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza.¹⁰ A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak értékelnie kell, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a konszolidációs folyamatra vonatkozóan végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból, valamint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végrehajtott munkából a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához. (Hiv.: A62. bekezdés.)
45. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek értékelnie kell bármely (akár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport

¹⁰ A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

által azonosított, akár a komponensek könyvvizsgálói által kommunikált) nem helyesbített hibás állítás, valamint bármely olyan eset hatását a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre, amikor nem volt lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni. (Hiv.: A63. bekezdés.)

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével

46. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell határoznia, a belső kontrollban azonosított mely hiányosságokat kommunikálja az irányítással megbízott személyek és a csoport vezetése felé a 265. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.¹¹ A döntés meghozatalakor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak az alábbiakat kell mérlegelnie:
- (a) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a csoport szintű belső kontrollban azonosított hiányosságokat;
 - (b) a belső kontroll hiányosságait, amelyeket a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport a komponens szintű belső kontrollokban azonosított; valamint
 - (c) a belső kontroll hiányosságait, amelyeket a komponensek könyvvizsgálói hoztak a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására.
47. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csalást azonosított, vagy egy komponens könyvvizsgálójától csalásról szerzett tudomást (lásd 41. bekezdés (h) pont), vagy információ jelzi, hogy csalás állhat fenn, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak ezt időben kommunikálnia kell a csoport vezetésének megfelelő szintje felé, hogy tájékoztassa azokat a személyeket, akik elsődlegesen felelősek a felelősségi körük szempontjából releváns kérdésekre vonatkozó csalás megelőzéséért és feltárásáért. (Hiv. A64. bekezdés.)
48. A komponens könyvvizsgálója jogszabályi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói véleményt bocsásson ki egy komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan. Ilyen esetben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak fel kell kérnie a csoport

¹¹ 265. témaszámú, „A belső kontroll hiányosságainak kommunikálása az irányítással megbízott személyek és a vezetés felé” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

vezetését, hogy tájékoztassa a komponens vezetését bármely olyan ügyről, amely a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására jut, és amely jelentős lehet a komponens pénzügyi kimutatásai szempontjából, de amelyről lehet, hogy a komponens vezetésének nincs tudomása. Ha a csoport vezetése nem hajlandó kommunikálni az ügyet a komponens vezetése felé, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak meg kell beszélnie az ügyet a csoport irányításával megbízott személyekkel. Ha az ügy megoldatlan marad, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak jogi és szakmai titoktartási szempontok függvényében mérlegelnie kell, tanácsolja-e a komponens könyvvizsgálójának, hogy ne bocsásson ki könyvvizsgálói jelentést a komponens pénzügyi kimutatásairól az ügy megoldásáig. (Hiv.: A65. bekezdés.)

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel

49. A 260. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹² és más nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírtakon kívül a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a következőket kell kommunikálni a csoport irányításával megbízott személyek felé (hiv. A66. bekezdés):
- (a) áttekintés a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munka típusáról;
 - (b) áttekintés a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponensek könyvvizsgálóinak a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munkájában való tervezett részvételének jellegéről;
 - (c) azok az esetek, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálójának munkájára vonatkozó értékelése nyomán aggály merült fel az adott könyvvizsgáló munkájának minőségével kapcsolatban;
 - (d) a csoportaudit bármely korlátozása, például, ha lehet, hogy korlátozták a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport információkhoz való hozzáférését;
 - (e) a csoport vezetését, a komponens vezetését, a csoportszintű kontrollokban jelentős szerepet játszó munkavállalókat és másokat érintő csalás vagy vélt csalás, ahol a csalás a csoportra vonatkozó

¹² A 260. témaszámú, „Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

pénzügyi kimutatásokban lényeges hibás állítást eredményezett.

Dokumentálás

50. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba a következőket:¹³
- (a) a komponensek elemzését, megjelölve, melyek jelentősek, és azt, hogy milyen típusú munkát hajtottak végre a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan;
 - (b) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponensek könyvvizsgálói által a jelentős komponensekre vonatkozóan végzett munkában való részvételének jellegét, ütemezését és terjedelmét, beleértve adott esetben a komponens-könyvvizsgálók könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeinek a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi áttekintését és az abból levont következtetéseket;
 - (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport követelményeiről folytatott írásbeli kommunikációkat.

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Jogszabály vagy szabályozás által, vagy más okból könyvvizsgálatra kötelezett komponensek (Hiv.: 3. bekezdés)

- A1. Az alábbi tényezők befolyásolhatják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra vonatkozó döntését, hogy jogszabály vagy szabályozás által, vagy más okból előírt könyvvizsgálatot használjon-e könyvvizsgálati bizonyítékként a csoportaudithoz:
- a komponens pénzügyi kimutatásainak elkészítésekor és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítésekor alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek eltérései;

¹³ A 230. témaszámú, „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8–11. és A6. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- a komponens könyvvizsgálója által és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során alkalmazott könyvvizsgálói és egyéb standardok eltérései;
- a komponens pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát időben befejezik-e ahhoz, hogy megfeleljenek a csoport beszámolásra vonatkozó ütemtervének.

Fogalmak

Komponens (Hiv.: 9. bekezdés (a) pont)

- A2. A csoport felépítése befolyásolja a komponensek azonosítását. A csoport pénzügyi beszámolási rendszere épülhet például olyan szervezeti felépítésre, amelyben a pénzügyi információk egy anyavállalattól és egy vagy több leányvállalattól, közös vállalkozástól vagy tőke-, illetve bekerülésiérték-módszerrel elszámolt, befektetést befogadó gazdálkodó egységtől; egy központtól és egy vagy több részlegtől vagy fióktól; vagy a kettő kombinációjától származnak. Egyes csoportok azonban szervezhetik pénzügyi beszámolási rendszerüket funkciók, folyamatok, termékek, vagy szolgáltatások (vagy termékcsoportok, vagy szolgáltatáscsoportok) vagy földrajzi helyszínek szerint. Ilyen esetben az a gazdálkodó egység vagy üzleti tevékenység, amelyre vonatkozóan a csoport vagy a komponens vezetése a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba belefoglalt pénzügyi információkat készít, lehet egy funkció, folyamat, termék vagy szolgáltatás (vagy termék-, vagy szolgáltatáscsoport) vagy földrajzi helyszín.
- A3. A csoport pénzügyi beszámolási rendszerén belül a komponensek különböző szintjei létezhetnek, amikor is megfelelőbb lehet bizonyos összevonási szinten azonosítani a komponenseket, nem pedig önmagukban.
- A4. A bizonyos szinten összevont komponensek alkothatnak egy komponenst a csoportaudit céljára; az ilyen komponens azonban szintén készíthet csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokat, amelyek az általa felölelt komponensek pénzügyi információit foglalják magukban (tehát ez egy alcsoport). A jelen nemzetközi könyvvizsgálói standardot tehát több, csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és megbízásért felelős partner alkalmazhatja több alcsoportra egy nagyobb csoporton belül.

Jelentős komponens (Hiv.: 9. bekezdés (m) pont)

- A5. Valamely komponens egyedi pénzügyi jelentőségének növekedésével rendszerint nőnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázatai. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport alkalmazhat valamely kiválasztott viszonyítási alapra

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

vonkoztatott százalékot, hogy annak segítségével határozza meg az önálló pénzügyi jelentőséggel bíró komponenseket. A viszonyítási alap és az arra vonatkoztatott százalék meghatározása szakmai megítélés alapján történik. A csoport jellegétől és körülményeitől függően alkalmas viszonyítási alapok esetleg többek között a csoport eszközei, kötelezettségei, cash flow-i, nyeresége vagy árbevétele. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például tekintheti úgy, hogy a kiválasztott viszonyítási alap 15%-át meghaladó komponensek jelentős komponensek. Az adott körülmények között ugyanakkor lehet, hogy egy alacsonyabb vagy egy magasabb százalékot tekintenek megfelelőnek.

- A6. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport valamely komponens azonosíthat olyannak is, amely sajátos jellege vagy körülményei miatt foglalja valószínűleg magában a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait (vagyis különleges könyvvizsgálati megfontolást igénylő kockázatokat¹⁴). Előfordulhat például, hogy az egyik komponens felelős a devizakereskedelemért, és így lényeges hibás állítás jelentős kockázatának teszi ki a csoportot, még ha a komponens egyébként nem is bír önálló pénzügyi jelentőséggel a csoport számára.

A komponens könyvvizsgálója (Hiv.: 9. bekezdés (b) pont)

- A7. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport egy tagja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kérésére munkát végezhet valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoportaudit céljára. Ilyen esetben a megbízást végző munkacsoportnak ez a tagja szintén komponens-könyvvizsgáló.

Felelősség (Hiv.: 11. bekezdés)

- A8. Annak ellenére, hogy a komponensek könyvvizsgálói végezhetnek munkát a komponensek pénzügyi információin a csoportaudit céljára, és ilyen minőségükben felelősek átfogó megállapításaikért, következtetéseikért vagy véleményükért, a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményért a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy annak társasága a felelős.
- A9. Ha a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény minősítésére azért kerül sor, mert a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy vagy több komponens pénzügyi információira vonatkozóan, a Minősítés alapja

¹⁴ A 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 27–29. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

bekezdés a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben a komponens könyvvizsgálójának említése nélkül részletezi, mi okozta ezt, kivéve, ha a komponens könyvvizsgálójának említése szükséges a körülmények megfelelő bemutatásához.¹⁵

Elfogadás és megtartás

Ismeretek szerzése az elfogadás vagy a megtartás szakaszában (Hiv.: 12. bekezdés)

A10. Új megbízás esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport az alábbi forrásokból szerezhethet ismereteket a csoportról, annak komponenseiről és azok környezetéről:

- a csoport vezetése által adott információkból;
- a csoport vezetésével folytatott kommunikációból; és
- adott esetben a csoport részére korábban megbízást végző munkacsoporttal, a komponens vezetésével vagy a komponensek könyvvizsgálóival folytatott kommunikációból.

A11. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által szerzett ismeretek a következőket foglalhatják magukban:

- a csoport felépítése, beleértve mind a jogi, mind a szervezeti felépítést (vagyis hogyan szerveződik a csoport pénzügyi beszámolási rendszere);
- a komponensek csoport szempontjából jelentős üzleti tevékenységei, beleértve azokat az ágazati és szabályozási, gazdasági és politikai környezeteket, amelyekben az adott tevékenységeket folytatják;
- szolgáltató szervezetek igénybevétele, beleértve a közös szolgáltatóközpontokat;
- a csoportszintű kontrollok leírása;
- a konszolidációs folyamat összetettsége;
- végeznek-e majd munkát a nem a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságához vagy hálózatához tartozó komponens-könyvvizsgálók bármely komponens pénzügyi információira vonatkozóan, és a csoport vezetése mivel indokolja több könyvvizsgáló kijelölését;

¹⁵ A 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 20. bekezdése

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak
 - lesz-e korlátlan hozzáférése a csoport irányításával megbízott személyekhez, a csoport vezetéséhez, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez, a komponensinformációkhoz, valamint a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt is), és
 - képes lesz-e a szükséges munka elvégzésére a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan.

A12. Folytatódó megbízás esetén a jelentős változások, mint például az alábbiak hatással lehetnek arra, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni:

- a csoport felépítésének megváltozása (például akvizíciók, elidegenítések, átszervezések, vagy változások a csoport pénzügyi beszámolási rendszerének szerveződésében);
- a komponensek csoport szempontjából jelentős üzleti tevékenységeinek változásai;
- változások a csoport irányításával megbízott személyek, a csoport vezetése vagy a jelentős komponensek kulcsfontosságú vezetése összetételében;
- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport aggályai a csoport vagy a komponens vezetésének tisztességével és kompetenciájával kapcsolatban;
- a csoportszintű kontrollok változásai;
- a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek változásai.

Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésével kapcsolatos várakozás (Hiv.: 13. bekezdés)

A13. Lehet, hogy a csoport csak nem jelentős komponensekből áll. Ilyen körülmények között ésszerű várakozás a csoport részére végzett megbízásért felelős partner részéről, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereznek a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lesz:

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (a) néhány ilyen komponens pénzügyi információin elvégezni a munkát, és
- (b) az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges mértékben részt venni a komponensek könyvvizsgálói által a többi komponens pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkában.

Az információkhoz való hozzáférés (Hiv.: 13. bekezdés)

- A14. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport információkhoz való hozzáférését korlátozhatják olyan körülmények, amelyeket a csoport vezetése nem tud elhárítani, például a titoktartásra és az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok, vagy ha a komponens könyvvizsgálója nem enged hozzáférést a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz. Az információkhoz való hozzáférést korlátozhatja a csoport vezetése is.
- A15. Ha a körülmények korlátozzák az információkhoz való hozzáférést, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport továbbra is képes lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni; ez kevésbé valószínű azonban, ahogy nő a komponens jelentősége. Előfordulhat például, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak nincs hozzáférése egy tökemódszerrel elszámolt komponens irányításával megbízott személyekhez, vezetéséhez vagy könyvvizsgálójához (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt). Ha a komponens nem jelentős komponens, és a komponens teljes pénzügyi kimutatásai, beleértve az arra vonatkozó könyvvizsgálói véleményt, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport rendelkezésére állnak, és a munkacsoport hozzáfér az adott komponensre vonatkozó, a csoport vezetésénél lévő információkhoz, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport juthat arra a következtetésre, hogy ez az információ elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték az adott komponens vonatkozásában. Ha azonban a komponens jelentős komponens, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudja majd teljesíteni a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard csoportaudit körülményei között releváns követelményeit. Például a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd megfelelni a 30-31. bekezdésekben előírt, a komponens könyvvizsgálójának munkájában való részvételre vonatkozó követelménynek. Emiatt a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud majd elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni az adott komponensre vonatkozóan. Annak hatását, ha

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard alapján mérlegelik.

- A16. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem fog tudni elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, ha a csoport vezetése korlátozza a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak vagy a komponens könyvvizsgálójának hozzáférését valamely jelentős komponens pénzügyi információihoz.
- A17. Bár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésére, ha az ilyen korlátozás egy nem jelentős komponensnek tekintett komponensre vonatkozik, a korlátozás oka hatással lehet a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre. Például ez érintheti a csoport vezetésével a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által készített interjúk során adott válaszoknak és a csoport vezetése által a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak adott nyilatkozatoknak a megbízhatóságát.
- A18. Jogszába vagy szabályozás tilthatja, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítson egy megbízást vagy attól visszalépjen. Egyes joghatóságokban például a könyvvizsgálót határozott időtartamra jelölik ki, amelynek lejáta előtt tilos visszalépnie a megbízástól. Emellett az állami szektorban a megbízás jellege vagy közérdekekkel kapcsolatos szempontok miatt lehet, hogy a könyvvizsgálónak nincs lehetősége arra, hogy megbízást visszautasítson vagy attól visszalépjen. Ilyen körülmények között a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard továbbra is vonatkozik a csoportauditra, és annak hatását, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, a 705. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard alapján mérlegelik.
- A19. Az 1. sz. függelékben minta található olyan könyvvizsgálói jelentésre, amely korlátozott véleményt tartalmaz amiatt, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy tökemódszerrel elszámlolt jelentős komponensre vonatkozóan, ahol azonban a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport megítélése szerint a hatás lényeges, de nem átfogó.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

A megbízás feltételei (Hiv.: 14. bekezdés)

A20. A megbízás feltételei azonosítják a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket.¹⁶ A csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás feltételei emellett további kikötéseket is tartalmazhatnak, mint például azt a tényt, hogy:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói közötti kommunikáció a jogszabály vagy szabályozás által lehetővé tett mértékig korlátozás nélküli kellene, hogy legyen;
- a komponensek könyvvizsgálói, a komponens irányításával megbízott személyek és a komponens vezetése közötti fontos kommunikációk, beleértve a belső kontroll jelentős hiányosságaival kapcsolatosakat is, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé is kommunikálандók;
- a szabályozószervek és a komponensek közötti, pénzügyi beszámolási kérdésekkel kapcsolatos fontos kommunikációk kommunikálандók a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé; valamint
- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által szükségesnek tartott mértékben megengedett kellene, hogy legyen:
 - a komponensinformációkhoz, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez, valamint a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt is) való hozzáférés, és
 - a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munkavégzés vagy a komponens könyvvizsgálójának felkérése ilyen munka elvégzésére.

A21. A korlátozások:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponensinformációkhoz, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez vagy a komponensek könyvvizsgálóihoz (beleértve a csoport részére végzett megbízásért

¹⁶ A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

felelős munkacsoport által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt is) való hozzáférésére; vagy

- a komponensek pénzügyi információi tekintetében végzendő munkára vonatkozóan,

miután a csoport részére végzett megbízásért felelős partner elfogadta a csoportauditra szóló megbízást, az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésének ellehetetlenülését testesítik meg, amely hatással lehet a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre. Rendkívüli körülmények között még a megbízástól történő visszalépéshez is vezethet, ha az a vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges.

Átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv (Hiv.: 16. bekezdés)

- A22. Az átfogó csoportaudit-stratégia és csoportaudit-terv csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi felülvizsgálata fontos része a csoport részére végzett megbízásért felelős partner csoportaudit-megbízás irányítására vonatkozó felelőssége teljesítésének.

A csoportnak, annak komponenseinek és azok környezetének megismerése

Kérdések, amelyekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez (Hiv.: 17. bekezdés)

- A23. A 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard iránymutatást nyújt olyan kérdésekkel kapcsolatban, amelyeket a könyvvizsgáló fontolóra vehet a gazdálkodó egységet befolyásoló ágazati, szabályozási és egyéb külső tényezők, beleértve a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket; a gazdálkodó egység jellege; a gazdálkodó egység céljai és stratégiái és a kapcsolódó üzleti kockázatok; továbbá a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének értékelése és áttekintése megismerésekor.¹⁷ A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. sz. függeléke útmutatást tartalmaz a sajátágosan a csoport esetében felmerülő kérdésekről, beleértve a konszolidációs folyamatot.

A csoport vezetése által a komponenseknek adott utasítások (Hiv.: 17. bekezdés)

- A24. Annak érdekében, hogy a pénzügyi információk egységesek és összehasonlíthatók legyenek, a csoport vezetése rendszerint utasításokat bocsát ki a komponensek részére. Az ilyen utasítások meghatározzák a komponenseknek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba bekerülő

¹⁷ A 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A17–A41. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

pénzügyi információira vonatkozó követelményeket, és gyakran tartalmazznak pénzügyi beszámolási eljárásokkal kapcsolatos kézikönyveket és beszámolócsomagot. A beszámolócsomag rendszerint standard formátumokból áll, amelyek segítségével előállíthatók a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba kerülő pénzügyi információk. A beszámolócsomagok azonban általában nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint elkészített és prezentált teljes pénzügyi kimutatások.

A25. Az utasítások rendszerint az alábbiakra terjednek ki:

- az alkalmazandó számviteli politika;
- a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jogszabályi vagy egyéb közzétételi követelmények, beleértve:
 - a szegmensok azonosítását és az azokról történő beszámolást;
 - kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket;
 - a csoporton belüli ügyleteket és nem realizált nyereségeket;
 - a csoporton belüli számlaegyenlegeket; valamint
- a beszámolásra vonatkozó ütemtervet.

A26. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport utasításokkal kapcsolatos ismeretei a következőket foglalhatják magukban:

- világos és gyakorlati útmutatást adnak-e az utasítások a beszámolócsomag kitöltéséhez;
- az utasítások:
 - megfelelően leírják-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek jellemzőit;
 - biztosítják-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek való megfeleléshez szükséges közzétételeket, például a kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek, valamint a szegmensinformációk közzétételét;
 - biztosítják-e a konszolidációs helyesbítések, például a csoporton belüli ügyletek és a nem realizált nyereségek, valamint a csoporton belüli számlaegyenlegek azonosítását; valamint
 - biztosítják-e a pénzügyi információknak a komponens vezetése általi jóváhagyását.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Csalás (Hiv.: 17. bekezdés)

A27. A könyvvizsgáló számára követelmény, hogy azonosítsa és felmérje a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állításának kockázatait, továbbá hogy a becsült kockázatra megfelelő válaszokat tervezzen meg és valósítson meg.¹⁸ A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás miatti lényeges hibás állítása kockázatainak azonosításához használt információk a következők lehetnek:

- a csoport vezetésének becslése azokra a kockázatokra vonatkozóan, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalásból kifolyólag lényeges hibás állítást tartalmazhatnak;
- a csoport vezetésének a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosításához és az azokra történő válaszadáshoz alkalmazott folyamatai, beleértve a csoport vezetése által azonosított bármely konkrét csalási kockázatot, vagy olyan számlaegyenlegeket, ügyletcsoportokat vagy közzétételeket, amelyek tekintetében valószínűsíthető a csalás kockázata;
- vannak-e konkrét komponensek, amelyeknél valószínűsíthető a csalás kockázata;
- a csoport irányításával megbízott személyek hogyan követik nyomon a csoport vezetésének a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosítására és az azokra történő válaszadásra alkalmazott folyamatait, valamint a csoport vezetése által az említett kockázatok mérséklésére kialakított kontrolljait;
- a csoport irányításával megbízott személyekkel, a csoport vezetésével, a belső audittal (és szükség esetén a komponensek vezetésével, a komponensek könyvvizsgálóival és másokkal) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által készített interjú során adott válaszok, hogy tudnak-e bármely, valamelyik komponenst vagy a csoportot érintő tényleges, gyanított vagy vélt csalásról.

¹⁸ 240. témaszámú, „A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Megbeszélés a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázataival kapcsolatban, beleértve a csalás kockázatait (Hiv.: 17. bekezdés)

A28. A megbízást végző munkacsoport kulcsfontosságú tagjai számára követelmény, hogy megbeszéljék a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításnak való kitéttőségét, különösen hangsúlyozva a csalás miatti kockázatokat. Csoportaudit esetében lehet, hogy ezekre a megbeszélésekre a komponensek könyvvizsgálói részvételével kerül sor.¹⁹ A csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra vonatkozó döntése, hogy ki vegyen részt ezeken a megbeszéléseken, hogyan és mikor kerüljön ezekre sor, valamint hogy ezek mire terjedjenek ki, olyan tényezőktől függ, mint például a csoporttal kapcsolatos korábbi tapasztalatok.

A29. A megbeszélés alkalmat ad:

- a komponensekkel és környezetükkel kapcsolatos ismeretek, beleértve a csoportszintű kontrollok megosztására;
- a komponensek vagy a csoport üzleti kockázataira vonatkozó információk cseréjére;
- arra vonatkozó eszmecsere, hogyan és hol lehetnek kitéve a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításnak, hogyan tudhatna a csoport vezetése vagy a komponensek vezetése a beszámoló készítés során csalást elkövetni és ilyet elleplezni, valamint hogyan sikkaszthatna el a komponensek eszközeiből;
- a csoport vagy a komponensek vezetése által folytatott olyan gyakorlatok azonosítására, amelyek elfogultak lehetnek vagy amelyeknek célja az eredmény menedzselése lehet, amelyek a beszámoló készítés során elkövetett csaláshoz vezethettek, például bevételkimutatási gyakorlatok, amelyek nem felelnek meg a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek;

¹⁹ A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdése és a 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 10. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- a csoportot érintő külső és belső tényezők mérlegelésére, amelyek csalás elkövetésére való ösztönzést vagy nyomást jelenthetnek a csoport vezetése, a komponensek vezetése vagy mások számára, alkalmat kínálhatnak csalás elkövetésére, vagy olyan kultúrát vagy környezetet jelezhetnek, amely lehetővé teszi a csoport vezetése, a komponensek vezetése vagy mások számára, hogy megindokolják a csalás elkövetését;
- annak a kockázatnak a mérlegelésére, hogy a csoport vagy a komponensek vezetése felülírhatja a kontrollokat;
- annak mérlegelésére, hogy egységes számviteli politikát használnak-e a komponensek pénzügyi információinak elkészítéséhez a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások számára, és ahol nem, ott hogyan azonosítják és helyesbítik a számviteli politikák eltéréseit (ahol azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megkövetelik);
- a komponensekben azonosított csalásoknak vagy csalásnak egy adott komponensben lévő jelenlétét jelző információknak a megvitatására,
- olyan információk megosztására, amelyek a nemzeti jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelést jelezhetnek, például vesztegetési pénzek fizetése és helytelen transzferárképzési gyakorlatok.

Kockázati tényezők (Hiv.: 18. bekezdés)

A30. A 3. sz. függelék példákat mutat be olyan körülményekre vagy eseményekre, amelyek önmagukban vagy együtt a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítása kockázatait jelezhetik, beleértve a csalás miatti kockázatokat.

Kockázatbecslés (Hiv.: 18. bekezdés)

A31. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csoportszintű becslése a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázataira vonatkozóan olyan információkon alapul, mint:

- a csoport, annak komponensei és azok környezete, valamint a konszolidációs folyamat megismeréséből származó információk, beleértve a csoportszintű kontrollok és a konszolidáció szempontjából releváns kontrollok kialakításának és bevezetésének értékelése során szerzett könyvvizsgálati bizonyítékot;
- a komponensek könyvvizsgálótól szerzett információk.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

A komponensek könyvvizsgálóinak megismerése (Hiv.: 19. bekezdés)

A32. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csak akkor szerez ismereteket a komponens könyvvizsgálójáról, ha a komponens könyvvizsgálójának felkérését tervezi arra, hogy a csoportaudithoz munkát végezzen valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan. Nem lesz szükség például arra, hogy ismereteket szerezzenek azoknak a komponenseknek a könyvvizsgálóiról, amelyekre vonatkozóan a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csak csoportszinten tervezi elemző eljárások végrehajtását.

A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport eljárásai a komponens könyvvizsgálójára és a könyvvizsgálati bizonyíték forrásaira vonatkozó ismeretek megszerzésére (Hiv.: 19. bekezdés)

A33. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a komponens könyvvizsgálója megismerése céljából végrehajtott eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét olyan tényezők befolyásolják, mint a komponens könyvvizsgálójával kapcsolatos korábbi tapasztalatok vagy ismeretek, valamint hogy milyen mértékben vonatkoznak közös politikák és eljárások a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra és a komponens könyvvizsgálójára, például:

- A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak és a komponens könyvvizsgálójának ugyanazok-e:
 - a munka elvégzésére vonatkozó politikái és eljárásai (például könyvvizsgálati módszerek);
 - a minőség-ellenőrzési politikái és eljárásai; vagy
 - a figyelemmel kíséresi politikái és eljárásai.
- A következők azonossága vagy hasonlósága:
 - jogszabályok és szabályozások vagy jogi rendszer;
 - szakmai közfelügyelet, fegyelem és külső minőségbiztosítás;
 - oktatás és képzés;
 - szakmai szervezetek és standardok; vagy
 - nyelv és kultúra.

A34. Ezek a tényezők kölcsönhatásban vannak és nem kölcsönösen kizáró jellegűek. Például, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a következőket a csoport részére végzett megbízásért

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

felelős partnerrel közös minőségellenőrzési és figyelemmel kíséresi politikákat és eljárásokat, valamint közös könyvvizsgálati módszert alkalmazó, vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerrel közös joghatóságban működő A komponens-könyvvizsgáló megismerésére irányuló eljárásainak terjedelme kisebb lehet, mint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a B komponens-könyvvizsgáló megismerésére irányuló eljárásainak terjedelme, aki nem alkalmaz következetesen a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerrel közös minőségellenőrzési és figyelemmel kíséresi politikákat és eljárásokat, valamint közös könyvvizsgálati módszert, vagy idegen joghatóságban működik. Az A és B komponens-könyvvizsgálóval kapcsolatban végzett eljárások jellegükben is eltérőek lehetnek.

A35. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport több módon szerezhet ismereteket a komponens könyvvizsgálójáról. A komponens-könyvvizsgáló bevonásának első évében a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például:

- értékelheti a minőségellenőrzési és figyelemmel kíséresi rendszer eredményeit, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponens könyvvizsgálója olyan társasághoz vagy hálózathoz tartozik, amely közös figyelemmel kíséresi politikák és eljárások szerint működik és azoknak felel meg;²⁰
- felkeresheti a komponens könyvvizsgálóját a 19. bekezdés (a)–(c) pontjaiban felsoroltak megvitatása céljából;
- felkérheti a komponens könyvvizsgálóját a 19. bekezdés (a)–(c) pontjaiban említett kérdések írásban történő megerősítésére. A 4. sz. függelékben található egy minta a komponens könyvvizsgálója által adott írásbeli megerősítésekre;
- felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy töltsön ki kérdőíveket a 19. bekezdés (a)–(c) pontjaiban említett kérdésekről;
- beszélhet a komponens könyvvizsgálójáról a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságánál dolgozó munkatársakkal vagy elismert harmadik felekkel, akik ismerik a komponens könyvvizsgálóját; vagy

²⁰ Az 1. témaszámú, „Minőségellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” című nemzetközi minőségellenőrzési standard 54. bekezdése, vagy a legalább ilyen magas követelményeket támasztó nemzeti követelmények előírása szerint.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- beszerezhet megerősítéseket a szakmai testületektől, amelyekhez a komponens könyvvizsgálója tartozik, a komponens könyvvizsgálója számára engedélyt kibocsátó hatóságoktól vagy egyéb harmadik felektől.

A későbbi években a komponens könyvvizsgálójának megismerése alapozható a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálójával kapcsolatos korábbi tapasztalataira. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy erősítse meg, történt-e bármilyen változás az előző évhez képest a 19. bekezdés (a)–(c) pontjaiban felsoroltak tekintetében.

- A36. Ahol független felügyeleti szerveket állítottak fel a könyvvizsgálói szakma felügyeletére és a könyvvizsgálatok minőségének figyelemmel kísérésére, a szabályozói környezet ismerete segítheti a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot a komponens könyvvizsgálója függetlenségének és szakértelmének értékelésében. A szabályozói környezetre vonatkozó információ beszerezhető a komponens könyvvizsgálójától, vagy a független felügyeleti szervek által adott tájékoztatásból.

A csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények (Hiv.: 19. bekezdés (a) pont)

- A37. Valamely komponens pénzügyi információira vonatkozóan a csoportaudit céljára történő munkavégzés során a komponens könyvvizsgálójára vonatkoznak a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények. Ezek a követelmények eltérhetnek a komponens könyvvizsgálójára a komponens könyvvizsgálójának joghatóságában végzett, törvény által előírt könyvvizsgálat esetén vonatkozó követelményektől, vagy azokhoz képest pótlólagos követelményeket jelenthetnek. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ezért ismereteket szerez arra vonatkozóan, hogy a komponens könyvvizsgálója érti-e és be fogja-e tartani a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelményeket, a komponens-könyvvizsgáló csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez elegendő mértékben.

A komponens könyvvizsgálójának szakmai kompetenciája (Hiv.: 19. bekezdés (b) pont)

- A38. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismerete a komponens könyvvizsgálójának szakmai kompetenciájáról magában foglalhatja, hogy a komponens könyvvizsgálója:

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- ismeri-e a csoportauditra vonatkozó könyvvizsgálati és egyéb standardokat olyan mértékben, amely elegendő a komponens-könyvvizsgáló csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez;
- rendelkezik-e az adott komponens pénzügyi információira vonatkozó munka elvégzéséhez szükséges speciális készségekkel (például ágazatspecifikus tudással); valamint
- ahol ez releváns, ismeri-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket olyan mértékben, amely elegendő a komponens-könyvvizsgáló csoportauditban betöltött szerepének teljesítéséhez (a csoport vezetése által a komponenseknek kiadott instrukciók gyakran tartalmazzák a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek jellemzőinek leírását).

A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens-könyvvizsgálóra vonatkozó ismeretének alkalmazása (Hiv.: 20. bekezdés)

- A39. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem válthatja ki azt a tényt, hogy a komponens könyvvizsgálója nem független, azzal, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálójának munkájában, vagy hogy további kockázatbecslési vagy egyéb könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.
- A40. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azonban kiküszöbölheti a komponens könyvvizsgálójának szakmai kompetenciájára vonatkozó nem komoly aggályokat (például ágazatspecifikus ismeretek hiánya), vagy azt a tényt, hogy a komponens könyvvizsgálója nem a könyvvizsgálókat aktívan felügyelő környezetben működik, azáltal, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálójának munkájában, vagy további kockázatbecslési vagy egyéb könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.
- A41. Ha jogszabály vagy szabályozás tiltja a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeihez való hozzáférést, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy ezt a releváns információkra kiterjedő memorandum készítésével váltsa ki.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Lényegesség (Hiv.: 21–23. bekezdés)

A42. A könyvvizsgáló számára követelmény, hogy:²¹

- (a) az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor meghatározza:
 - (i) a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet, és
 - (ii) ha a gazdálkodó egység sajátos körülményei közepette vannak olyan adott ügyletszoptok, számlaegyenlegek vagy közzétételek, amelyek tekintetében a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességnél kisebb összegű hibás állítások ésszerű várakozás alapján befolyásolhatják a felhasználóknak a pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit, az ezekre az adott ügyletszoptokra, számlaegyenlegekre és közzétételekre alkalmazandó lényegességi szintet vagy szinteket, továbbá
- (b) meghatározza a végrehajtási lényegességet.

Csoportaudit esetén mind a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére, mind a komponensek pénzügyi információira megállapítanak lényegességet. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet az átfogó csoportaudit-stratégia kialakításakor használják.

A43. Annak a valószínűségnek az elfogadhatóan alacsony szintre csökkentése érdekében, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő nem helyesbített és fel nem tárt hibás állítások összességükben meghaladják a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan megállapított lényegességet, a komponensre megállapított lényegességet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan megállapított lényegességnél alacsonyabb értékben határozzák meg. A különböző komponensekre vonatkozóan különböző lényegességeket állapíthatnak meg. Nem szükséges, hogy a komponensre megállapított lényegesség a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan megállapított lényegesség egy számtani hányada legyen, következésképpen a különböző komponensekre megállapított lényegesség összessége meghaladhatja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan megállapított lényegességet. A komponensre

²¹ A 320. témaszámú, „Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 10–11. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

megállapított lényegességet a komponensre vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor használják.

- A44. Komponensre megállapított lényegességet azokra a komponensekre vonatkozóan határoznak meg, amelyek pénzügyi információit a csoportaudít részeként könyvvizsgálják vagy átvilágítják a 26. bekezdéssel, a 27. bekezdés (a) pontjával és a 29. bekezdéssel összhangban. A komponens könyvvizsgálója a komponensre megállapított lényegességet használja annak értékeléséhez, lényegesek-e önmagukban vagy összességükben a nem helyesbített feltárt hibás állítások.
- A45. A komponensre megállapított lényegesség mellett egy küszöbértéket is meghatároznak a hibás állításokra. A komponens pénzügyi információiban azonosított, a hibás állításokra vonatkozó küszöbérték feletti hibás állításokat kommunikálják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé.
- A46. Egy komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata esetén a komponens könyvvizsgálója (vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport) meghatározza a komponensszintű végrehajtási lényegességet. Ez szükséges annak a valószínűségnek az elfogadhatóan alacsony szintre csökkentése érdekében, hogy a komponens pénzügyi információiban lévő nem helyesbített és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a komponensre megállapított lényegességet. A gyakorlatban a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport beállíthatja a komponensre megállapított lényegességet erre az alacsonyabb szintre. Ilyen esetben a komponens könyvvizsgálója a komponensre megállapított lényegességet használja a komponens pénzügyi információi lényeges hibás állítása kockázatainak felmérésére, és a becsült kockázatokra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások megtervezésére, valamint annak értékelésére, hogy a feltárt hibás állítások lényegesek-e önmagukban vagy együttesen.

A becsült kockázatokra való válaszadás

A komponensek pénzügyi információin végzendő munka típusának meghatározása
(Hiv.: 26–27. bekezdés)

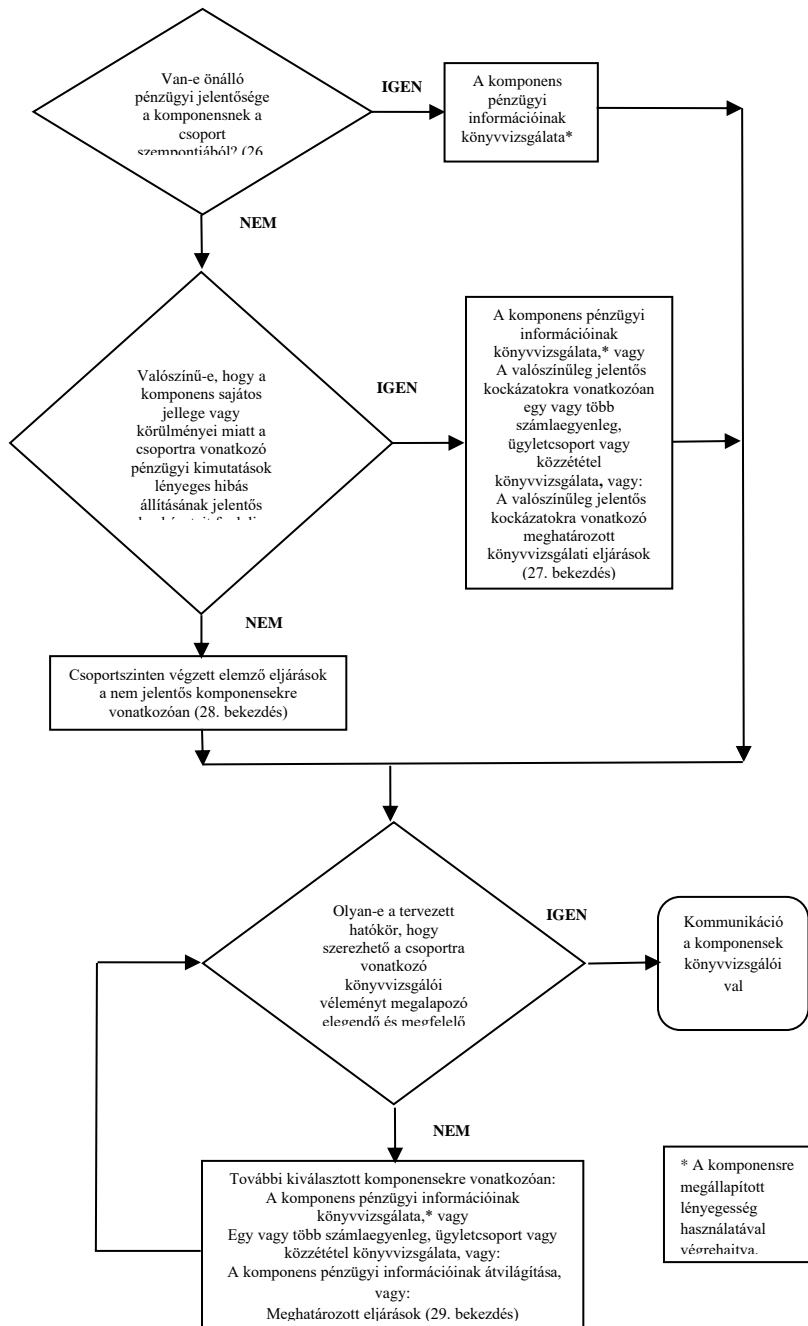
- A47. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak az egyes komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka típusára, valamint a komponens könyvvizsgálójának munkájában való részvételére vonatkozó döntését az alábbiak befolyásolják:
- (a) a komponens jelentősége;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- (b) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázata;
- (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport értékelése a csoportszintű kontrollok kialakításáról, és annak meghatározása, hogy azokat bevezették-e; valamint
- (d) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretei a komponens könyvvizsgálójáról.

Az ábra bemutatja, hogyan befolyásolja a komponens jelentősége a komponens pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka típusának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi meghatározását.

**SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)**



SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Jelentős komponensek (Hiv.: 27. bekezdés (b)–(c) pont)

- A48. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azonosíthat egy komponenst jelentős komponensként azért, mert az adott komponens sajátos jellege vagy körülményei miatt valószínűleg a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának jelentős kockázatait foglalja magában. Ilyen esetben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport képes lehet azonosítani a valószínűleg jelentős kockázatok által érintett számlaegyenlegeket, ügyletcsoportokat vagy közzétételeket. Ha így van, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy csak ezekre a számlaegyenlegekre, ügyletcsoportokra vagy közzétételekre vonatkozóan végez könyvvizsgálatot, vagy kér fel egy komponens-könyvvizsgálót annak elvégzésére. Az A6. bekezdésben leírt helyzetben például a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka korlátozódhat az adott komponens devizakereskedelme által érintett számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek könyvvizsgálatára. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport a komponens könyvvizsgálóját egy vagy több konkrét számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálatának elvégzésére kéri fel, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport kommunikációja (lásd 40. bekezdés) figyelembe veszi azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatás sok tétele kölcsönösen összefügg egymással.
- A49. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport megtervezhet olyan könyvvizsgálati eljárásokat, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának valószínűleg jelentős kockázatára reagálnak. Ha például a készletek értékvesztésének valószínűleg jelentős kockázata áll fenn, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport végezhet, vagy felkérhet egy komponens-könyvvizsgálót, hogy végezzen meghatározott könyvvizsgálati eljárásokat a készletek értékelésére vonatkozóan egy olyan komponensnél, amely nagy mennyiségű potenciálisan értékvesztett készletet tart fenn, de amely máskülönben nem jelentős.

Komponensek, amelyek nem jelentős komponensek (Hiv.: 28-29. bekezdések)

- A50. A megbízás körülményeitől függően a komponensek pénzügyi információit különböző szinteken összesíthetik az elemző eljárások céljaira. Az elemző eljárások eredményei támasztják alá a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport azon következtetéseit, hogy a nem jelentős komponensek összesített pénzügyi információi tekintetében nincsenek a lényeges hibás állításnak jelentős kockázatai.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

A51. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra vonatkozó döntését, hogy hány komponenst válasszanak ki a 29. bekezdésnek megfelelően, melyek legyenek a kiválasztott komponensek, és milyen típusú munkát végezzenek az egyes kiválasztott komponensek pénzügyi információira vonatkozóan, többek között a következő tényezők befolyásolhatják:

- a jelentős komponensek pénzügyi információira vonatkozóan várhatóan megszerezhető könyvvizsgálati bizonyíték terjedelme;
- újonnan alapított vagy felvásárolt komponensről van-e szó;
- voltak-e jelentős változások a komponensben;
- a belső audit végzett-e munkát a komponensenél, továbbá a végzett munka hatása a csoportauditra;
- a komponensek ugyanazokat a rendszereket és folyamatokat alkalmazzák-e;
- a csoportszintű kontrollok működési hatékonysága;
- a csoportszinten végzett elemző eljárások által azonosított szokásostól eltérő fluktuációk;
- a komponens önálló pénzügyi jelentősége, vagy a komponens által okozott kockázat más, az adott kategórián belüli komponensekhez viszonyítva;
- jogszabályi, szabályozási előírás alapján vagy más okból kötelezett-e könyvvizsgálatra a komponens.

A kiszámíthatatlanság egy elemének a beépítése az ebbe a kategóriába tartozó komponensek kiválasztásába növelheti annak valószínűségét, hogy azonosítják a komponensek pénzügyi információinak lényeges hibás állítását. A kiválasztott komponensek összetételét gyakran ciklusonként változtatják.

A52. Egy komponens pénzügyi információinak átvilágítását végezhetik a 2400.²² vagy a 2410. témaszámú²³ átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok szerint, az adott körülményeknek megfelelő módosításokkal. A

²² 2400. témaszámú, "A pénzügyi kimutatások átvilágítására vonatkozó megbízások" című átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard

²³ 2410. témaszámú, "Pénzügyi információknak a gazdálkodó egység független könyvvizsgálója által végrehajtott átvilágítása" című átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport további eljárásokat is meghatározhat ennek a munkának a kiegészítése céljából.

- A53. Amint az az A13. bekezdésben szerepel, egy csoport állhat kizárólag olyan komponensekből, amelyek nem jelentős komponensek. Ilyen körülmények között a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezhet a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához azáltal, hogy a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzendő munka típusát a 29. bekezdés szerint határozza meg. Nem valószínű, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerez a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához, ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport vagy a komponens könyvvizsgálója csak csoportszintű kontrollokat tesztl és elemző eljárásokat hajt végre a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan.

A komponensek könyvvizsgálói által végzett munkában való részvétel (Hiv.: 30–31. bekezdés)

- A54. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport részvételét a komponens könyvvizsgálójának munkájában az alábbi tényezők befolyásolhatják:
- (a) a komponens jelentősége;
 - (b) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának azonosított jelentős kockázata; valamint
 - (c) a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismeretei a komponens könyvvizsgálójáról.

Jelentős komponens vagy azonosított jelentős kockázatok esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport a 30-31. bekezdésekben leírt eljárásokat hajtja végre. Nem jelentős komponens esetén a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport komponens-könyvvizsgáló munkájában való részvételének jellege, ütemezése és terjedelme a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport adott komponens-könyvvizsgálóra vonatkozó ismeretei szerint fog változni. Az a tény, hogy a komponens nem jelentős komponens, másodlagossá válik. Annak ellenére például, hogy egy komponens nem tekintenek jelentős komponensnek, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport dönthet úgy, hogy részt vesz a komponens könyvvizsgálója által végzett kockázatbecslésben, mert kevésbé komoly aggályai vannak a komponens könyvvizsgálójának szakmai kompetenciájára vonatkozóan (például ágazatspecifikus ismeretek

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

hiánya), vagy mert a komponens könyvvizsgálója nem a könyvvizsgálókat aktívan felügyelő környezetben működik.

A55. A komponens könyvvizsgálójának munkájában való részvétel 30–31. és 42. bekezdésben leírtaktól eltérő formái a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens könyvvizsgálójára vonatkozó ismeretei alapján az alábbiakat foglalhatják magukban:

- (a) A komponens vezetésével vagy a komponensek könyvvizsgálóival való megbeszélés a komponensre és környezetére vonatkozó ismeretek szerzése céljából.
- (b) A komponens-könyvvizsgálók átfogó könyvvizsgálati stratégiájának és könyvvizsgálati tervének áttekintése.
- (c) Kockázatbecslési eljárások elvégzése a komponens szintjén fennálló lényeges hibás állítás azonosítása és felmérése érdekében. Ez végezhető a komponensek könyvvizsgálóival vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által.
- (d) További könyvvizsgálati eljárások megtervezése és elvégzése. Ezek megtervezhetők és elvégezhetők a komponensek könyvvizsgálóival vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által.
- (e) A komponensek könyvvizsgálói és a komponens vezetése közötti záró vagy egyéb kulcsfontosságú megbeszéléseken való részvétel.
- (f) A komponens-könyvvizsgálók könyvvizsgálati dokumentációi egyéb releváns részeinek áttekintése.

Konzolidációs folyamat

Konzolidációs helyesbítések és átsorolások (Hiv.: 34. bekezdés)

A56. A konszolidációs folyamat igényelheti a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban bemutatott összegek olyan helyesbítéseit, amelyek nem mennek keresztül a szokásos ügyletfeldolgozási rendszereken, és lehet, hogy nincsenek alávetve ugyanazoknak a belső kontrolloknak, mint a többi pénzügyi információ. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak a helyesbítések megfelelőségére, teljességére és pontosságára vonatkozó értékelése magában foglalhatja:

- annak értékelését, megfelelően tükrözik-e a jelentős helyesbítések a mögöttes eseményeket és ügyleteket;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- annak meghatározását, megfelelően történt-e a jelentős helyesbítések kiszámítása, feldolgozása és jóváhagyása a csoport vezetése és adott esetben a komponens vezetése által;
- annak meghatározását, megfelelően alá vannak-e támasztva és kellőképpen dokumentáltak-e a jelentős helyesbítések; valamint
- a csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint a csoporton belüli számlaegyenlegek egyeztetésének és kiszűrésének ellenőrzését.

Kommunikáció a komponens könyvvizsgálójával (Hiv.: 40–41. bekezdés)

- A57. Ha nincs hatékony kétirányú kommunikáció a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói között, fennáll a kockázata annak, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport lehet, hogy nem szerez elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport követelményeinek egyértelmű és időben történő kommunikálása az alapja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói közötti hatékony kétirányú kommunikációnak.
- A58. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport követelményeit gyakran instrukciós levél útján kommunikálják. Az 5. sz. függelék útmutatást ad azokról az előírt és kiegészítő jellegű kérdésekről, amelyeket az ilyen instrukciós levelek tartalmazhatnak. A komponens könyvvizsgálójának kommunikációja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé gyakran memorandum vagy az elvégzett munkáról készített jelentés formájában történik. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport és a komponens könyvvizsgálója közötti kommunikáció azonban lehet, hogy nem szükségszerűen írásban történik. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport például felkeresheti a komponens könyvvizsgálóját, hogy megbeszéljék az azonosított jelentős kockázatokat, vagy hogy áttekintse a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációja releváns részeit. Mindazonáltal, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard és más nemzetközi könyvvizsgálati standardok dokumentációval kapcsolatos követelményei alkalmazandók.
- A59. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal való együttműködés során a komponens könyvvizsgálója például hozzáférést biztosítana a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

számára a releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz, ha ezt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja.

A60. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport egyik tagja egyben komponens-könyvvizsgáló is, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak azt a célját, hogy egyértelműen kommunikáljon a komponens-könyvvizsgálóval, gyakran a konkrét írásos kommunikációtól eltérő eszközökkel is el lehet érni. Például:

- a komponens könyvvizsgálójának hozzáférése az átfogó könyvvizsgálati stratégiához és könyvvizsgálati tervhez elegendő lehet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport 40. bekezdésben meghatározott követelményeinek kommunikálásához; valamint
- a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi áttekintése elegendő lehet a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport következtetése szempontjából releváns kérdések kommunikálásához, amelyeket a 41. bekezdés határoz meg.

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése

A komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintése (Hiv.: 42. bekezdés (b) pont)

A61. A körülményektől függően változhat, hogy a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának mely része releváns a csoportaudit szempontjából. Gyakran azon a könyvvizsgálati dokumentáción van a hangsúly, amely a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítása jelentős kockázatainak szempontjából releváns. Az áttekintés terjedelmét befolyásolhatja az a tény, hogy a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációját a komponens-könyvvizsgáló társasága ellenőrzési eljárások keretében áttekintette.

A könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége és megfelelősége (Hiv.: 44–45. bekezdés)

A62. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport arra a következtetésre jut, hogy nem szereztek elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához, a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felkérheti a komponens könyvvizsgálóját további eljárások elvégzésére. Ha ez nem valósítható meg, a csoport részére végzett

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

megbízásért felelős munkacsoport végrehajthatja saját eljárásait a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.

- A63. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner értékelése az (akár a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által azonosított, akár a komponens könyvvizsgálója által kommunikált) hibás állítások összesített hatására vonatkozóan lehetővé teszi a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára annak meghatározását, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egésze tartalmaz-e lényeges hibás állítást.

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével (Hiv.: 46–48. bekezdés)

- A64. A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard tartalmaz követelményeket és útmutatást a csalásnak a vezetés felé, és ahol a vezetés érintett lehet a csalásban, az irányítással megbízott személyek felé történő kommunikációjával kapcsolatban.²⁴

- A65. Szükséges lehet, hogy a csoport vezetése bizonyos lényeges érzékeny információkat bizalmasan kezeljen. Olyan kérdések, amelyek jelentősek lehetnek a komponens pénzügyi kimutatásai szempontjából, és amelyekről a komponens vezetésének lehet, hogy nincs tudomása, például a következők:

- esetleges peres ügyek
- lényeges működési eszközök átengedésére vonatkozó tervek
- fordulónap utáni események
- jelentős jogi megállapodások.

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel (Hiv.: 49. bekezdés)

- A66. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által a csoport irányításával megbízott személyek felé kommunikált kérdések azokat az kérdéseket foglalhatják magukban, amelyeket a komponensek könyvvizsgálói hoztak a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tudomására, és amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport úgy véli, hogy jelentősek a csoport irányításával megbízott személyek felelősségei szempontjából. A csoport irányításával megbízott személyekkel történő kommunikációra a csoportaudit

²⁴ A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 40–42. bekezdése.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

folyamán különböző időpontokban kerül sor. A 49. bekezdés (a)–(b) pontjaiban említett kérdéseket például kommunikálhatják azt követően, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport meghatározta a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan elvégzendő munkát. Másrészt, a 49. bekezdés (c) pontjában említetteket kommunikálhatják a könyvvizsgálat végén, míg a 49. bekezdés (d)–(e) pontjaiban említett kérdéseket akkor, amikor azok felmerülnek.

1. sz. függelék

(Hiv.: A19. bekezdés)

Könyvvizsgálói jelentés szemléltető példája olyan esetben, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához

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.

Szemléltető példa korlátozott véleményre olyan esetben, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat csoportaudit (azaz a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- A konszolidált 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 csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy tőkemódszerrel elszámolt (a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban,

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

amelyben az eszközök végösszege 60 millió USA dollár, 15 millió USA dollár értéken megjelenített) jelentős komponensre vonatkozóan, mert a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak nem volt hozzáférése a komponens számviteli nyilvántartásaihoz, vezetéséhez vagy könyvvizsgálójához.

- A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport olvasta a komponens 20X1. december 31-i könyvvizsgált pénzügyi kimutatásait, amelyek tartalmazták az arra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést, és figyelembe vette a komponensre vonatkozóan a csoport vezetésénél lévő kapcsolódó pénzügyi információkat.
- A csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint annak hatása a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni lényeges, de nem átfogó.²⁵
- A Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexe tartalmazza a könyvvizgálatra vonatkozó összes releváns etikai követelményt.
- A megszerzett könyvvizsgálói 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 könyvvizsgálói standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló számára nem előírás, és egyébként nem döntött úgy, hogy kommunikálja a kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálói standarddal összhangban.
- A könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte, és a konszolidált pénzügyi kimutatásokra

²⁵ Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint annak hatása a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra, hogy nem tudtak elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni lényeges és átfogó, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítja a véleménynyilvánítást a 705. témaszámú (felülvizsgált) Nemzetközi Könyvvizsgálói Standardnak megfelelően.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

vonatkozó korlátozott véleményt előidéző kérdés érinti az egyéb információkat is.

- A konszolidált pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a konszolidált pénzügyi kimutatások készítéséért felelős személyektől.
- A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

Jelentés a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról²⁶

Korlátozott vélemény

Elvégeztük az ABC társaság és leányvállalatai („a Csoport”) konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített konszolidált pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, konszolidált saját tőke változásainak kimutatásából és konszolidált cash flow-kimutatásból, valamint a 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 konszolidált pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan mutatják be (vagy „*megbízható és valós képet adnak*”) a Cégcsoport 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.

²⁶ A „Jelentés a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozási követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

Korlátozott vélemény alapja

ABC társaságnak az év során felvásárolt és tőkemódszerrel elszámolt külföldi társult vállalkozásban, XYZ társaságban lévő befektetése 15 millió dollár érteken szerepel a 20X1. december 31-i konszolidált pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, és ABC 1 millió dolláros részesedése XYZ nettó eredményéből szerepel az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban. Nem tudtunk elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni ABC XYZ-ben lévő befektetése 20X1. december 31-i könyv szerinti értékéről és ABC XYZ nettó éves eredményéből való részesedéséről, mert nem kaptunk hozzáférést XYZ pénzügyi információihoz, vezetéséhez és könyvvizsgálóihoz. Ennek következtében nem tudtuk meghatározni, szükséges-e az adott összegek bármilyen helyesbítése.

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardok szerint hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk *A könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei* szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Csoporttól a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexével (az IESBA-kódex) összhangban, és eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek az IESBA-kódexszel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza korlátozott véleményünket.

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

[Jelentéstétel a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jelentéstételi követelményeivel összhangban - lásd a 6. sz. szemléltető példát a 720. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. függelékében). Az egyéb információk szakasz utolsó bekezdését a 6. szemléltető példában átalakítanák úgy, hogy ismertesse azt a konkrét kérdést, amely az egyéb információkat is érintő korlátozott véleményhez vezetett.]

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőségei a konszolidált pénzügyi kimutatásokért²⁷

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal²⁸ összhangban – lásd a 2. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

A könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőségei

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd a 2. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban]

Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd a 2. 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]

²⁷ A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentésekben szükséges lehet a „vezetés” és az „irányítással megbízott személyek” kifejezéseknek az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezésekkel való helyettesítése.

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

2. sz. függelék

(Hiv.: A23. bekezdés)

Példák olyan kérdésekre, amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport ismereteket szerez

A megadott példák kérdések széles skáláját felelelik, ugyanakkor nem minden ügy releváns minden egyes csoportaudit-megbízásra, továbbá a lista nem szükségszerűen teljes körű.

Csoportszintű kontrollok

1. A csoportszintű kontrollok az alábbiak kombinációját foglalhatják magukban:
 - rendszeres találkozók a csoport és a komponensek vezetése között az üzleti fejlemények megbeszélése és a teljesítmény áttekintése céljából;
 - a komponensek működésének és pénzügyi eredményeinek figyelemmel kísérése, beleértve a rendszeres jelentéstételeket, ami lehetővé teszi a csoport vezetése számára, hogy folyamatosan összevesse a komponensek teljesítményét a tervekkel és megfelelő lépéseket tegyen;
 - a csoport vezetésének kockázatbecslési folyamata, vagyis azon üzleti kockázatok, beleértve a csalás kockázatát is, azonosításának, elemzésének és kezelésének folyamata, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítását eredményezhetik;
 - csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegyenlegek csoportszinten történő figyelemmel kísérése, ellenőrzése, egyeztetése és kiszűrése;
 - a komponensektől kapott pénzügyi információk időszerűségének figyelemmel kísérésére és pontosságuk és teljességük felmérésére vonatkozó folyamat;
 - a csoport egészére vagy egy részére vonatkozó, azonos általános informatikai kontrollok által ellenőrzött központi informatikai rendszer;
 - valamennyi vagy néhány komponens számára közös informatikai rendszeren belüli kontrolltevékenységek;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- kontrollok figyelemmel kísérése, beleértve a belső audit tevékenységeit és önértékelési programokat;
 - következetes politikák és eljárások, beleértve a csoportra vonatkozó pénzügyi beszámolási eljárásokra vonatkozó kézikönyvet;
 - csoportszintű programok, mint a magatartási kódex és a csalásmegelőzési programok;
 - hatáskörnek és felelősségnek a komponens vezetéséhez való hozzárendelésére vonatkozó intézkedések.
2. A belső audit tekinthető a csoportszintű kontrollok részének, például amikor a belsőaudit-funkció központosított. A 610. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁹ foglalkozik a belső auditorok szakértelmének és objektivitásának a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport általi értékelésével, amikor az munkájuk felhasználását tervezi.

Konzolidációs folyamat

3. A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport konszolidációs folyamatra vonatkozó ismeretei a következő kérdéseket foglalhatják magukban:

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre vonatkozó kérdések:

- a komponens vezetésének a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel kapcsolatos ismeretei mértéke;
- a komponenseknek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti azonosítására és elszámolására vonatkozó folyamat;
- a bemutatandó szegmensek vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti, a szegmensek szerinti jelentéshez történő azonosításának folyamata;
- kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerinti beszámoláshoz történő azonosításának folyamata;
- a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra alkalmazott számviteli politika, annak változásai az előző üzleti évhez képest, valamint a

²⁹ 610. témaszámú, „A belső auditorok munkájának felhasználása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdés

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek körébe tartozó új vagy módosított standardokból adódó változások;

- a csoportétől eltérő üzleti évet alkalmazó komponensek kezelésére vonatkozó eljárások.

A konszolidációs folyamatra vonatkozó kérdések:

- A csoport vezetésének folyamatai a komponensek által alkalmazott számviteli politika megismerésére, és adott esetben annak biztosítására, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások céljára egységes számviteli politikát alkalmaznak a komponensek pénzügyi információinak elkészítéséhez, valamint hogy azonosítják és, ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják, helyesbítik a számviteli politikák eltéréseit. Az egységes számviteli politikák azok a csoport által átvett, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveken alapuló konkrét elvek, alapok, konvenciók, szabályok és gyakorlatok, amelyeket a komponensek használnak, hogy a hasonló ügyletekről következetesen készítsenek beszámolót. Ezeket a politikákat rendszerint a csoport vezetése által kiadott pénzügyi beszámolási eljárásokra vonatkozó kézikönyv és a beszámolócsomag tartalmazza.
- A csoport vezetésének folyamatai annak biztosítására, hogy a komponensek konszolidációs célú pénzügyi beszámolása teljes és pontos legyen, és időben történjen.
- A külföldi komponensek pénzügyi információinak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban használt pénznemre történő átszámítására vonatkozó folyamat.
- Hogyan szerveződik az informatika a konszolidáció céljára, beleértve a folyamat manuális és automatizált szakaszait, valamint a konszolidációs folyamat különböző szakaszaiban meglévő manuális és programozott kontrollokat.
- A csoport vezetésének a fordulónap utáni eseményekre vonatkozó információ megszerzésére szolgáló folyamata.

A konszolidációs helyesbítésekre vonatkozó kérdések:

- a konszolidációs helyesbítések rögzítésének folyamata, beleértve a kapcsolódó naplótételek elkészítését, jóváhagyását és feldolgozását, valamint a konszolidációért felelős munkatársak tapasztalatát;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt konszolidációs helyesbítések;
- a konszolidációs helyesbítéseket előidéző események és ügyletek üzleti magyarázata;
- a komponensek közötti ügyletek gyakorisága, jellege és volumene;
- a csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegyenlegek figyelemmel kísérésére, ellenőrzésére, egyeztetésére és kiszűrésére vonatkozó eljárások;
- a felvásárolt eszközök és kötelezettségek valós értékének meghatározásához tett lépések, a goodwill amortizálásának eljárásai (adott esetben), valamint a goodwill értékvesztésének vizsgálata, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban;
- a többségi tulajdonossal vagy kisebbségi részesedésekkel fennálló megállapodások a valamely komponens által termelt veszteségre vonatkozóan (például a kisebbségi részesedés kötelme a veszteség megszüntetésére).

3. sz. függelék

(Hiv.: A30. bekezdés)

Példák olyan körülményekre vagy eseményekre, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításának kockázatait jelezhetik

A megadott példák a körülmények és események széles skáláját felölelik, ugyanakkor nem minden körülmény vagy esemény releváns minden egyes csoportaudit-megbízásra, továbbá a lista nem szükségszerűen teljes körű.

- Összetett csoportfelépítés, különösen, ha gyakoriak a felvásárlások, elidegenítések vagy átszervezések;
- gyenge vállalatirányítási szerkezetek, beleértve a döntéshozatali folyamatokat, amelyek nem átláthatók;
- nem létező vagy nem hatékony csoportszintű kontrollok, beleértve a csoport vezetésének nem kielégítő információit a komponensek működésének és eredményeinek figyelemmel kíséréséről;
- idegen joghatóságban működő komponensek, amelyek olyan tényezőknek lehetnek kitéve, mint szokatlan kormányzati beavatkozás a kereskedelem és az adópolitika területén, valamint a valuta- és osztalékmozgások korlátozásai; továbbá a devizaárfolyamok ingadozásai;
- komponensek magas kockázattal járó üzleti tevékenységei, például hosszú lejáratú szerződések, vagy innovatív vagy összetett pénzügyi instrumentumokkal való kereskedés;
- azzal kapcsolatos bizonytalanságok, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint melyik komponensek pénzügyi információit kell bevonni a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba, például vannak-e speciális célú vagy nem kereskedési célú gazdálkodó egységek, és azok bevonása követelmény-e;
- szokatlan kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek;
- olyan csoporton belüli számlaegyenlegek korábbi előfordulásai, amelyek a konszolidáláskor nem egyeztek vagy nem voltak egyeztethetők;
- olyan összetett ügyletek létezése, amelyeket több komponensnél is elszámolnak;

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

- a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz használttól eltérő számviteli politika használata a komponenseknél;
- eltérő üzleti évi komponensek, amit a tranzakciók időzítésének manipulálására használhatnak,
- jóvá nem hagyott vagy nem teljes konszolidációs helyesbítések korábbi előfordulásai;
- agresszív adótervezés a csoporton belül, vagy nagy összegű készpénzes ügyletek adóparadicsomban működő gazdálkodó egységekkel;
- a komponensek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatával megbízott könyvvizsgálók gyakori cserélődése.

4. sz. függelék

(Hiv.: A35. bekezdés)

Példák a komponens-könyvvizsgáló által adott megerősítésekre

Az alábbi nem egy standard levél. A megerősítések komponens-könyvvizsgálónként és időszakonként változhatnak.

A megerősítéseket gyakran azelőtt szerzik be, mielőtt megkezdődik a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka.

[A komponens könyvvizsgálójának fejléce]

[Dátum]

[A csoport részére végzett megbízásért felelős partner részére]

Jelen levelet az [anyavállalat neve] [dátum]-vel végződő évre szóló, csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásainak Önök által végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban adjuk ki, amelynek célja, hogy véleményt bocsássanak ki arra vonatkozóan, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban mutatják-e be (vagy „megbízható és valós képet adnak-e”) a csoport [dátum]-én fennálló pénzügyi helyzetét („helyzetéről”), és az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét („teljesítményéről”) és cash flow-it („cash flow-iról”) összhangban a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretek megjelölése].

Megkaptuk a [dátum] dátumú instrukcióikat, amelyben felkérnek minket a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozó meghatározott munka elvégzésére.

Megerősítjük, hogy:

1. Meg fogunk tudni felelni az utasításoknak. / Értesítjük Önöket, hogy nem fogunk tudni megfelelni a következő utasításoknak [utasítások meghatározása] az alábbi okok miatt [okok megadása].

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

2. Az utasítások világosak és értjük azokat. / Méltányolnánk, ha pontosítani tudnák az alábbi utasításokat [utasítások meghatározása].
3. Együtt fogunk működni Önökkel, és hozzáférést biztosítunk a releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz.

Elismerjük a következőket:

1. A [komponens neve] pénzügyi információit belefoglalják az [anyavállalat neve] csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásaiba.
2. Önök szükségesnek tarthatják, hogy részt vegyenek a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozóan az Önök kérésére általunk végzett munkában.
3. Önök értékelni kívánják, és ha megfelelőnek találják, fel kívánják használni munkánkat az [anyavállalat neve] csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatához.

A [komponens neve], amely az [anyavállalat neve] [a komponens leírása, például 100%-os tulajdonban lévő leányvállalata, leányvállalata, közös vállalkozása, tőkemódszerrel vagy bekerülésiérték-módszerrel elszámolt befektetést befogadója] pénzügyi információira vonatkozóan általunk elvégzendő munkával kapcsolatban megerősítjük az alábbiakat:

1. Ismerjük a [releváns etikai követelmények megjelölése]-t, amely elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatában betöltött szerepünket, és azt be fogjuk tartani. Különösen is, és az [anyavállalat neve] és a csoport többi komponense tekintetében függetlenek vagyunk a [releváns etikai követelmények megjelölése] szerinti értelemben, és megfelelünk a [szabályozó szervezet neve] által életbe léptetett [szabályokra történő hivatkozás] vonatkozó követelményeinek.
2. Ismerjük a nemzetközi könyvvizsgálati standardokat és [a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó egyéb nemzeti standardok megjelölése]-t, ami elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatában betöltött szerepünket, és a [komponens neve] [dátum]-én végződő évre vonatkozó pénzügyi információira vonatkozó munkánkat ezeknek a standardoknak megfelelően fogjuk elvégezni.
3. Rendelkezünk a konkrét komponens pénzügyi információira vonatkozó munka elvégzéséhez szükséges speciális készségekkel (például ágazatspecifikus ismeretek).

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

4. Ismerjük a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek vagy a csoport pénzügyi beszámolási szabályzati kézikönyve megjelölése]-t, ami elégséges ahhoz, hogy teljesítsük a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatában betöltött szerepünket.

Tájékoztatni fogjuk Önöket a fenti nyilatkozatoknak a [komponens neve] pénzügyi információira vonatkozó munka folyamán bekövetkező bármely változásáról.

[A könyvvizsgáló aláírása]

[Dátum]

[A könyvvizsgáló címe]

5. sz. függelék

(Hiv.: A58. bekezdés)

Előírt és kiegészítő jellegű kérdések a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport instrukciós levelében

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alapján a komponens könyvvizsgálója felé kötelezően kommunikálandó témákat dőlt betűs szedés jelzi.

A komponens-könyvvizsgáló munkájának tervezése szempontjából releváns témák:

- *kérés a komponens könyvvizsgálójához, hogy – ismerve azt a kontextust, amelyben a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport használja majd a komponens könyvvizsgálójának a munkáját – erősítse meg, hogy együtt fog működni a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttal;*
- a könyvvizsgálat elvégzésének ütemterve;
- a csoport vezetése és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által tervezett látogatások dátumai, valamint a komponens vezetésével és a komponens könyvvizsgálójával tervezett megbeszélések dátumai;
- fő kapcsolattartók listája;
- *a komponens könyvvizsgálója által elvégzendő munka és a munka felhasználása, valamint az erőfeszítések összehangolása a könyvvizsgálat elején és alatt, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport tervezett részvételét a komponens könyvvizsgálójának munkájában;*
- *a csoportaudit szempontjából releváns etikai követelmények, és különösen a függetlenségi követelmények;*
- *a komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálata vagy átvilágítása esetében a komponensre megállapított lényegesség (és adott esetben adott üzletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek), valamint az a küszöbérték, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából,*
- *a kapcsolt feleknek a csoport vezetése által készített listája, és bármely más kapcsolt fél, amelyről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van, valamint arra vonatkozó kérés, hogy a*

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

komponens könyvvizsgálója időben kommunikálja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé a csoport vezetése vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által korábban nem azonosított kapcsolt feleket;

- a csoporton belüli ügyletekre és nem realizált nyereségre, valamint csoporton belüli számlaegyenlegekre vonatkozóan végzendő munka;
- egyéb törvény által előírt beszámolási kötelezettségre vonatkozó útmutatás, például a csoport vezetése által a belső kontroll hatékonyságára vonatkozóan tett állításról szóló beszámolás;
- amikor valószínű, hogy eltelik majd bizonyos idő a komponensek pénzügyi információira vonatkozó munka befejezése és a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos következtetése között, speciális utasítások a fordulónap utáni események átvilágítására vonatkozóan.

A komponens könyvvizsgálójának munkavégzése szempontjából releváns kérdések:

- a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport valamennyi vagy néhány komponens közös feldolgozási rendszerére vonatkozó, a kontrollok tesztelésének elvégzéséből származó megállapításai, valamint a kontrollok komponens könyvvizsgálója által elvégzendő tesztelése;
- *a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának a komponens könyvvizsgálójának munkája szempontjából releváns azonosított jelentős kockázatai, valamint arra vonatkozó kérés, hogy a komponens könyvvizsgálója időben kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások csalás vagy hiba miatti lényeges hibás állításának bármely más, a komponensben azonosított jelentős kockázatát, valamint a komponens könyvvizsgálójának válaszát az ilyen kockázatokra;*
- a belső audit megállapításai a komponenseknél lévő vagy azokra vonatkozó kontrollokkal kapcsolatosan végzett munka alapján;
- kérés a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végzett munkából szerzett olyan könyvvizsgálati bizonyíték időben történő kommunikálására, amely cáfolja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport által eredetileg a csoport szintű kockázatbecslés alapjául használt könyvvizsgálati bizonyítékot;
- a komponens vezetésének a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek való megfelelésére vonatkozó írásbeli nyilatkozatára, vagy olyan nyilatkozatára vonatkozó kérés, hogy közzétették a komponens pénzügyi információira

SPECIÁLIS SZEMPONTOK—CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI
KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENSEK
KÖNYVVIZSGÁLÓINAK MUNKÁJÁT)

alkalmazott számviteli politika és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra alkalmazott számviteli politika közötti eltéréseket;

- a komponens könyvvizsgálója által dokumentálandó kérdések.

Egyéb információk

- Arra vonatkozó kérés, hogy az alábbiakat időben jelentsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak:
 - jelentős számviteli, pénzügyi beszámolási és könyvvizsgálati kérdések, beleértve a számviteli becsléseket és a kapcsolódó megítéléseket;
 - a komponens vállalkozás folytatása tekintetében fennálló helyzetével kapcsolatos kérdések;
 - peres ügyekkel és jogi igényekkel kapcsolatos kérdések;
 - a belső kontroll jelentős hiányosságai, amelyeket a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka végzése során a komponens könyvvizsgálója azonosított, valamint a csalást jelző információk;
- arra vonatkozó kérés, hogy a lehető leghamarabb értesítsék a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot bármely jelentős vagy szokatlan eseményről;
- *arra vonatkozó kérés, hogy a 41. bekezdésben felsoroltakat kommunikálják a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport felé a komponens pénzügyi információira vonatkozó munka befejezésekor.*

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