

Végleges kiadvány
2022. április

*600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi
könyvvizsgálati standard*

600. témaszámú (felülvizsgált)
nemzetközi könyvvizsgálati
standard

és

egyéb nemzetközi standardoknak
a 600. témaszámú (felülvizsgált)
nemzetközi könyvvizsgálati
standardból eredő kapcsolódó
módosításai

Az IAASB-ről

Ezt a dokumentumot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület készítette és hagyta jóvá.

Az IAASB célja a közérdek szolgálata kiváló minőségű könyvvizsgálati, bizonyosságot nyújtó szolgáltatási és más kapcsolódó standardok megalkotásával, valamint a nemzetközi és nemzeti könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardok konvergenciájának elősegítésével, javítva ezáltal a gyakorlat minőségét, valamint erősítve konzisztenciáját világszerte és a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást nyújtó szakma iránt.

Az IAASB könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat és útmutatásokat dolgoz ki valamennyi kamarai tag könyvvizsgáló általi használatra, közös standardalkotási folyamat keretében, az IAASB tevékenységeit felügyelő Közérdek Felügyeleti Bizottság, valamint a standardok és útmutatások kidolgozásához a közérdek szempontjait közvetítő IAASB Konzultatív Tanácsadási Csoport közreműködésével. Az IAASB működését támogató struktúrákat és folyamatokat a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) segíti elő.

Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információk a [116. oldalon](#) található.



TARTALOM

	Oldal
600. témaszámú, „Speciális szempontok — Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard	4
Egyéb nemzetközi standardok kapcsolódó módosításai.....	79

**600. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI
KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD, SPECIÁLIS SZEMPONTOK—
CSOPORTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK
KÖNYVVIZSGÁLATAI (BELEÉRTVE A KOMPONENS-
KÖNYVVIZSGÁLÓK MUNKÁJÁT)**

(Hatályos a 2023. december 15-én vagy azt követően
kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára)¹

TARTALOM

	Bekezdés
Bevezetés	7
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre	7
Hatálybalépés napja	9
Célok	9
Fogalmak	10
Követelmények	12
Vezetőségi felelősségek a minőségnek egy csoportkönyvvizsgálaton való irányításáért és eléréséért....	12
Elfogadás és megtartás	12
A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv ...	13
A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése	15
A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése.....	17
Lényegesség	17
A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás	17
A komponens-könyvvizsgáló kommunikációinak és munkája megfelelőségének értékelése	19
Fordulónap utáni események.....	20
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	20
Könyvvizsgálói jelentés.....	21
Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel.....	21
Dokumentálás	22

¹ A jelen 600. témaszámú (Felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard magyar nyelvű fordítása az *ISA 600 (Revised), Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors), Apr 7, 2022* angol nyelvű IFAC kiadvány alapján 2023. szeptemberben készült, és mint a 2007. évi LXXV. tv. 4.§ (5) b) szerint megalkotott és jóváhagyott magyar nemzeti könyvvizsgálati standard **2024. január 1-jén lép hatályba, azaz a 2024. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokra** vonatkozó csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára kell alkalmazni.

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok.....	23
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre (Hiv.: 1–2. bekezdések).....	23
Fogalmak	27
Vezetőségi felelőségek a minőségnek egy csoportkönyvvizsgálaton való irányításáért és eléréséért (Hiv.: 11., 16. bekezdések).....	29
Elfogadás és megtartás	29
A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv ...	33
A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése (Hiv.: 30. bekezdés)	45
A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése (Hiv.: 33. bekezdés).....	51
Lényegesség.....	54
A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás (Hiv.: 37. bekezdés).....	56
A komponens-könyvvizsgáló kommunikációjának és az általa végzett munka megfelelőségének értékelése	60
Fordulónap utáni események (Hiv.: 49–50. bekezdések)	62
A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése	62
A könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 53. bekezdés).....	64
Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel.....	64
Dokumentálás (Hiv.: 59. bekezdés).....	66
1. sz. függelék.....	70
Szemléltető példa független könyvvizsgálói jelentésre, amikor a csoportkönyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához	70
FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS	71
A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés.....	71
2. sz. függelék.....	73
3. sz. függelék.....	77

A 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard a 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standarddal együtt értelmezendő.

Az International Federation of Accountants (IFAC) által 2022. áprilisában angol nyelven kiadott, az International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) jelen *ISA 600. témaszámú (felülvizsgált) „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)”* című standardját a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította magyarra 2023. októberben és annak reprodukálása az IFAC engedélyével történt. Az *ISA 600. témaszámú (felülvizsgált) „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)”* standard fordításának folyamatát az IFAC áttekintette és a fordítás *„A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége publikációinak fordítására vonatkozó politika”* című irányelvének megfelelően történt. Az *ISA 600. témaszámú (felülvizsgált) „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)”* standard jóváhagyott szövege az IFAC által angol nyelven kiadott szöveg. Az IFAC nem vállal felelősséget a fordítás pontosságáért és teljességéért, valamint az olyan lépésekért, amelyekre annak eredményeképpen kerülhet sor.

Az *ISA 600. témaszámú (felülvizsgált) „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)”* standard angol nyelvű szövege © 2022 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Az *ISA 600. témaszámú (felülvizsgált) „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)”* standard magyar nyelvű szövege © 2023 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: *ISA 600 (Revised) Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors,*

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

Bevezetés

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok vonatkoznak csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára (csoportkönyvvizsgálat). A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azokkal a speciális szempontokkal foglalkozik, amelyek egy csoportkönyvvizsgálatra alkalmazandók, beleértve azokat az eseteket, amikor komponens-könyvvizsgálókat vonnak be. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei és útmutatása hivatkozást vagy kifejtést tartalmaznak más releváns nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak egy csoportkönyvvizsgálatra való alkalmazásához, különös tekintettel a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardra², a 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardra³, a 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardra⁴, a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardra⁵ és a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardra.⁶ (Hiv.: A1–A2. bekezdések)
2. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág⁷ pénzügyi információit foglalják magukban egy konszolidációs folyamaton keresztül, ahogy azt a 14. bekezdés (k) pontja leírja. A konszolidációs folyamat kifejezés a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában nemcsak konszolidált pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban való elkészítésére utal, hanem a kombinált pénzügyi kimutatások prezentálására, valamint olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak, mint a fióktelepek vagy részlegek pénzügyi információinak összesítésére is. (Hiv.: A3–A5., A27. bekezdések)
3. Ahogyan azt a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸ kifejti, a jelen standard, szükség szerint az adott körülményekhez igazítva, pénzügyi kimutatások csoportaudittól eltérő olyan könyvvizsgálata során is hasznos lehet, amikor a megbízásért felelős munkacsoportban vannak másik társasághoz tartozó személyek. Például a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hasznos lehet, amikor egy ilyen személyt bevonnak abból a célból, hogy fizikai leltárfelvételen vegyen részt, ingatlanokat, gépeket és berendezéseket szemrevételezzon, vagy könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre távoli helyszínen lévő közös szolgáltatóközpontban.

Csoportok és komponensek

4. Egy csoport különböző módokon szerveződhet. Például, egy csoport szerveződhet jogi személyek vagy egyéb gazdálkodó egységek (például egy anyavállalat és egy vagy több leányvállalat, közös vállalkozás, vagy tőke módszerrel elszámolt befektetések) mentén. Alternatívaként, a csoport szerveződhet földrajzi alapon, egyéb gazdasági egységek (beleértve a fióktelepeket vagy részlegeket), vagy funkciók vagy üzleti tevékenységek mentén. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban a szervezetnek ezekre a különböző formáira együttesen „gazdálkodó egységek vagy

² 220. témaszámú, „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségirányítása” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

³ 230. témaszámú, „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

⁵ 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése” című (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

⁷ Fordítói lábjegyzet: Üzletág: Egy társaság olyan része, amely a teljes tevékenységen belül elkülönült részként működik

⁸ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A1. bekezdés

üzletágak” néven történik hivatkozás. (Hiv.: A6. bekezdés)

5. A csoportkönyvvizsgáló meghatározza a megfelelő megközelítést az olyan könyvvizsgálati eljárások megtervezéséhez és végrehajtásához, amelyek választ adnak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítások felmért kockázataira. Ebből a célból a csoportkönyvvizsgáló szakmai megítélését alkalmazva határozza meg azokat a komponenseket, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végrehajtani. Ennek a meghatározása a csoportkönyvvizsgálónak a csoportra és annak környezetére vonatkozó ismeretén, valamint egyéb tényezőkön alapul, mint amilyenek a könyvvizsgálati eljárások központi végrehajtására való képesség, a közös szolgáltatóközpontok vagy közös információs rendszerek és belső kontroll megléte. (Hiv.: A7–A9. bekezdések)

Komponens- könyvvizsgálók bevonása

6. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁹ előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását, hogy időben, elegendő és megfelelő erőforrásokat jelöltek ki vagy bocsátottak rendelkezésre a megbízásért felelős munkacsoport számára a megbízás végrehajtásához. Egy csoportkönyvvizsgálat esetében az ilyen erőforrások magukban foglalhatnak komponens-könyvvizsgálókat. Ezért a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy meghatározza a komponens-könyvvizsgálók bevonásának jellegét, ütemezését és mértékét.
7. A csoportkönyvvizsgáló a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek teljesítése érdekében bevonhat komponens-könyvvizsgálókat információadás vagy könyvvizsgálati munka elvégzésének céljából. A komponens-könyvvizsgálók lehet, hogy nagyobb tapasztalattal és mélyrehatóbb ismeretekkel rendelkeznek a komponensekről és azok környezetéről (beleértve a helyi jogszabályokat és szabályozásokat, üzleti gyakorlatokat, nyelvet és kultúrát), mint a csoportkönyvvizsgáló. Ennek megfelelően a komponens-könyvvizsgálók bevonhatók és gyakran be is vannak vonva a csoportkönyvvizsgálat összes szakaszába. (Hiv.: A10–A11. bekezdések)
8. A könyvvizsgálati kockázat a lényeges hibás állítás kockázatainak és a feltárási kockázatnak a függvénye.¹⁰ A feltárási kockázat egy csoportkönyvvizsgálat során magában foglalja annak kockázatát, hogy a komponens-könyvvizsgáló lehet, hogy nem tár fel egy hibás állítást a komponens pénzügyi információiban, amely lényeges hibás állításhoz vezethetne a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban, valamint, hogy a csoportkönyvvizsgáló lehet, hogy nem tárja fel ezt a hibás állítást. Ennek megfelelően a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a komponens-könyvvizsgálók munkájában való elegendő és megfelelő részvételt ír elő a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy a csoportkönyvvizsgáló számára, az adott esetnek megfelelően, és hangsúlyozza a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kétirányú kommunikáció fontosságát. Emellett a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard kifejti azokat a kérdéseket, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló figyelembe vesz, amikor meghatározza a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint a munkájuk áttekintésének a jellegét, ütemezését és terjedelmét. (Hiv.: A12–A13. bekezdések)

Szakmai szkepticizmus

⁹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 25. bekezdés

¹⁰ 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard A34. bekezdés

9. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban¹¹ a megbízásért felelős munkacsoport számára követelmény, hogy szakmai szkepticizmussal tervezze meg és hajtsa végre a csoportkönyvvizsgálatot, valamint, hogy szakmai megítélést alkalmazzon. A szakmai szkepticizmus megfelelő gyakorlása demonstrálható a megbízásért felelős munkacsoport intézkedéseiben és kommunikációján keresztül, beleértve annak hangsúlyozását, hogy fontos, hogy a megbízásért felelős munkacsoport minden egyes tagja szakmai szkepticizmust gyakoroljon a csoportkönyvvizsgálat során mindvégig. Az ilyen intézkedések és kommunikációk magukban foglalhatnak konkrét lépéseket annak érdekében, hogy csökkentsék az olyan akadályokat, amelyek gyengíthetik a szakmai szkepticizmus megfelelő gyakorlását. (Hiv.: A14–A18. bekezdések)

Méretre szabhatóság

10. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardot minden csoportkönyvvizsgálat céljára szánták, mérettől vagy összetettségtől függetlenül. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei azonban szándék szerint az egyes csoportkönyvvizsgálatok jellegének és körülményeinek kontextusában alkalmazandók. Például, amikor egy könyvvizsgálatot teljes egészében a csoportkönyvvizsgáló végez, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard egyes követelményei nem relevánsak, mert azok a komponens-könyvvizsgálók bevonásától függenek. Ez lehet a helyzet, amikor a csoportkönyvvizsgáló központilag képes könyvvizsgálati eljárásokat végrehajtani, vagy a komponens-könyvvizsgálók bevonása nélkül képes eljárásokat végrehajtani a komponenseknél. Az A119. és A120. bekezdésekben lévő útmutatás szintén hasznos lehet a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard ilyen körülmények között való alkalmazása során.

A csoport részére végzett megbízásért felelős partner és a csoportkönyvvizsgáló felelősségei

11. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner marad a végső felelős, és így az, aki elszámoltatható, a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek való megfelelésért. „A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek felelősséget kell vállalnia ...”, vagy „a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia ...” kifejezés használatos azokra a követelményekre vonatkozóan, amikor a csoport részére végzett megbízásért felelős partner, vagy a csoportkönyvvizsgáló számára megengedett, hogy eljárások, feladatok vagy intézkedések kialakítását vagy végrehajtását a megbízásért felelős munkacsoport megfelelően képzett vagy megfelelően tapasztalt egyéb tagjaira bízva, beleértve a komponens-könyvvizsgálókat is. Egyéb követelményekre vonatkozóan a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardnak kifejezetten az a szándéka, hogy az adott követelményt vagy felelősséget a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy a csoportkönyvvizsgáló teljesítse, az adott esetnek megfelelően, és a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy a csoportkönyvvizsgáló információkat szerezhet a társaságtól vagy a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaitól. (Hiv.: A29. bekezdés)

Hatálybalépés napja

12. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a 2023. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra szóló, csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hatályos.

Célok

13. A könyvvizsgáló célja, hogy:

¹¹ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15–16. bekezdések

- (a) a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás elfogadása és megtartása tekintetében megállapítsa, hogy észszerű várakozások alapján elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerezhető-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló vélemény kialakításának megalapozásához;
- (b) azonosítsa és felmérje a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatait, és további könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg és hajtson végre azért, hogy megfelelően válaszoljon a felmért kockázatokra;
- (c) elegendő mértékben és megfelelően részt vegyen a komponens-könyvvizsgálók munkájában a csoport részére végzett könyvvizsgálat egésze során, beleértve az egyértelmű kommunikációt munkájuk hatókörével és ütemezésével kapcsolatban, valamint a munka eredményeinek értékelését; továbbá
- (d) értékelje, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból, beleértve a komponens-könyvvizsgálók által végrehajtott munka tekintetében, a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló vélemény kialakításának megalapozásaként.

Fogalmak

14. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
- (a) Összesítési kockázat – Annak valószínűsége, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. (Hiv.: A19. bekezdés)
 - (b) Komponens – Egy gazdálkodó egység, üzletág, funkció vagy üzleti tevékenység, vagy ezek valamilyen kombinációja, amelyet a csoportkönyvvizsgáló meghatároz könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából egy csoportkönyvvizsgálat során. (Hiv.: A20. bekezdés)
 - (c) Komponens-könyvvizsgáló – Egy könyvvizsgáló, aki egy komponensre vonatkozó könyvvizsgálati munkát hajt végre a csoportkönyvvizsgálat céljára. A komponens-könyvvizsgáló része a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó megbízásért felelős munkacsoportnak¹². (Hiv.: A21–A23. bekezdések)
 - (d) Komponens vezetése – Egy komponensért felelős vezetés. (Hiv.: A24. bekezdés)
 - (e) Komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség – A csoportkönyvvizsgáló által az összesítési kockázat megfelelően alacsony szintre való csökkentése érdekében, könyvvizsgálati eljárások megtervezése és végrehajtása céljából egy komponenssel kapcsolatban meghatározott összeg.
 - (f) Csoport – Egy beszámolót készítő gazdálkodó egység, amelyre vonatkozóan a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokat készítenek.
 - (g) Csoportkönyvvizsgáló – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata.
 - (h) Csoportkönyvvizsgáló – A csoport részére végzett megbízásért felelős partner és a megbízásért felelős munkacsoportnak a komponens-könyvvizsgálókon kívüli tagjai. A

¹² 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 12. bekezdés (d) pont

csoportkönyvvizsgáló felelős:

- (i) a csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv kialakításáért;
 - (ii) a komponens-könyvvizsgálók irányításáért és felügyeletéért, valamint munkájuk áttekintéséért;
 - (iii) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításának alapjaként megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékokból levont következtetések értékeléséért.
- (i) A csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény.
- (j) A csoport részére végzett megbízásért felelős partner – Az a megbízásért felelős partner¹³, aki felelős a csoportkönyvvizsgálatért. (Hiv.: A25. bekezdés)
- (k) Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások – Olyan pénzügyi kimutatások, amelyek egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit foglalják magukban egy konszolidációs folyamaton keresztül. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában egy konszolidációs folyamat az alábbiakat foglalja magában: (Hiv.: A26–A28. bekezdések)
- (i) Konszolidáció, arányos konszolidáció vagy tőkemódszerrel való elszámolás;
 - (ii) Olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információinak kombinált pénzügyi kimutatásokban való bemutatása, amelyeknek nincs anyavállalatuk, de közös ellenőrzés vagy közös vezetés alatt állnak; vagy
 - (iii) Gazdálkodó egységek vagy üzletágak, mint a fióktelepek vagy részlegek pénzügyi információinak összesítése.
- (l) A csoport vezetése – A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős vezetés.
- (m) Csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség – Végrehajtási lényegesség¹⁴ a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan, ahogyan azt a csoportkönyvvizsgáló megállapítja.
15. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban a „vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre” való hivatkozás a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket jelenti.

¹³ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 12. bekezdés (a) pont

¹⁴ 320. témaszámú, *Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában* című nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. és 11. bekezdés

Követelmények

Vezetőségi felelőségek a minőségnek egy csoportkönyvvizsgálaton való irányításáért és eléréséért

16. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁵ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára követelmény, hogy általános felelőséget vállaljon a minőségnek a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízáson való irányításáért és eléréséért. Ennek során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek: (Hiv.: A29–A30. bekezdések)
- (a) felelőséget kell vállalnia egy olyan környezet kialakításáért a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízáshoz, amely hangsúlyozza a megbízásért felelős munkacsoport tagjaitól elvárt viselkedést; (Hiv.: A31. bekezdés)
 - (b) elegendő mértékben és megfelelően részt kell vennie a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás során mindvégig, beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkájában való részvételt, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek legyen alapja annak megállapításához, hogy az alkalmazott jelentős megítélések és a levont következtetések megfelelők-e a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel.

Elfogadás és megtartás

17. A csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás elfogadását vagy megtartását megelőzően a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy észszerű várakozások alapján szereshető-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló vélemény kialakításának megalapozásához. (Hiv.: A32–A35. bekezdések)
18. Ha a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás elfogadását vagy megtartását követően a csoport részére végzett megbízásért felelős partner azt a következtetést vonja le, hogy nem szereshető elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték, a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek mérlegelnie kell a csoportkönyvvizsgálatra gyakorolt lehetséges hatásokat. (Hiv.: A36. bekezdés)

A megbízás feltételei

19. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁶ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak meg kell szereznie a csoport vezetésének egyetértését, hogy elismeri és érti az arra vonatkozó felelőségét, hogy a megbízásért felelős munkacsoport részére megadja a következőket: (Hiv.: A37. bekezdés)
- (a) Hozzáférés valamennyi olyan információhoz, amelyek a csoport vezetésének tudomása szerint a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak, mint például nyilvántartások, dokumentumok, valamint egyéb anyagok;
 - (b) További információk, amelyeket a megbízásért felelős munkacsoport kérhet a csoport

¹⁵ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdés

¹⁶ 210. témaszámú, „Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 6. bekezdés (b) pont és 8. bekezdés (b) pont

vezetésétől vagy a komponensek vezetésétől a csoportkönyvvizsgálat céljára; valamint

- (c) Korlátlan hozzáférés a csoportnál lévő olyan személyekhez, akiktől a megbízásért felelős munkacsoport szükségesnek állapítja meg könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

Az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférésnek a csoport vezetésének hatókörén kívül eső korlátozásai

20. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra a következtetésre jut, hogy a csoport vezetése a megbízásért felelős munkacsoport részére nem tud információkhoz való hozzáférést vagy a csoporton belüli személyekhez való korlátlan hozzáférést adni a csoport vezetésének hatókörén kívül eső korlátozások miatt, a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek mérlegelnie kell a csoportkönyvvizsgálatra gyakorolt lehetséges hatásokat. (Hiv.: A38–A46. bekezdések)

Az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférésnek a csoport vezetése által támasztott korlátozásai

21. Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra a következtetésre jut, hogy: (Hiv.: A43–A46. bekezdések)
- (a) a csoport vezetése által támasztott korlátozások miatt a csoportkönyvvizsgáló számára nem lesz lehetséges, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen; és
- (b) ennek a korlátozásnak a lehetséges hatása a véleménynyilvánítás visszautasítását fogja eredményezni a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan,
- a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek:
- (i) első megbízás esetében nem szabad elfogadnia a megbízást, vagy ismétlődő megbízás esetében vissza kell lépnie a megbízástól, amikor vonatkozó jogszabály vagy szabályozás lehetővé teszi a visszalépést; vagy
- (ii) amikor jogszabály vagy szabályozás tiltja a könyvvizsgáló számára egy megbízás visszautasítását, vagy amikor egy megbízástól való visszalépés máskülönben nem lehetséges, miután a lehetséges mértékig elvégezte a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát, vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv

22. A 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁷ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak a csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati tervet kell kialakítania és szükség szerint frissítenie. Ennek során a csoportkönyvvizsgálónak meg kell határoznia: (Hiv.: A47–A50. bekezdések)
- (a) azokat a komponenseket, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végrehajtani; és (Hiv.: A51. bekezdés)
- (b) a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához szükséges erőforrásokat, beleértve a komponens-könyvvizsgálók bevonásának jellegét, ütemezését és terjedelmét. (Hiv.: A52–A56. bekezdések)

¹⁷ 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 7–10A bekezdések

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

23. A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv kialakítása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek értékelnie kell, hogy a csoportkönyvvizsgáló képes lesz-e elegendő mértékben és megfelelően részt venni a komponens-könyvvizsgáló munkájában. (Hiv.: A57. bekezdés)
24. A 23. bekezdésben szereplő értékelés részeként a csoportkönyvvizsgálónak megerősítést kell kérnie a komponens-könyvvizsgálótól arra vonatkozóan, hogy a komponens-könyvvizsgáló együtt fog működni a csoportkönyvvizsgálóval, beleértve, hogy a komponens-könyvvizsgáló végre fogja-e hajtani a csoportkönyvvizsgáló által kért munkát. (Hiv.: A58. bekezdés)

Releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozókat

25. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁸ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek felelősséget kell vállalnia: (Hiv.: A59–A60., A87. bekezdések)
- (a) azért, hogy a komponens-könyvvizsgálók tudomására hozták a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel alkalmazandó releváns etikai követelményeket; és
 - (b) annak megerősítéséért, hogy a komponens-könyvvizsgálók értik-e azokat a releváns etikai követelményeket, beleértve a függetlenségre vonatkozókat, amelyek vonatkoznak a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásra, és meg fogják-e felelni azoknak.

A megbízás erőforrásai

26. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁹ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek: (Hiv.: A61–A68. bekezdések)
- (a) meg kell állapítania, hogy a komponens-könyvvizsgálók rendelkeznek a megfelelő szakértelemmel és képességekkel, beleértve az elegendő időt, a kijelölt könyvvizsgálati folyamatoknak a komponensnél történő végrehajtásához; és
 - (b) ha a komponens-könyvvizsgálóra vonatkozó figyelemmel kíséresi és helyrehozási folyamat vagy külső ellenőrzések eredményeiről a csoportkönyvvizsgáló társasága információkat adott a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek, vagy más módon rendelkezésére bocsátottak ilyen információkat, meg kell állapítania, hogy az ilyen információk relevánsak-e a csoportkönyvvizsgálónak a 26. bekezdés (a) pontban szereplő megállapításához.
27. A csoportkönyvvizsgálónak a komponens-könyvvizsgáló bevonása nélkül kell elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereznie a komponensnél elvégzendő munkával kapcsolatosan, ha:
- (a) a komponens-könyvvizsgáló nem felel meg a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenségre vonatkozókat;²⁰ vagy (Hiv.: A69–A70. bekezdések)
 - (b) a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek komoly aggályai vannak a 23–26.

¹⁸ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdés

¹⁹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 25–26. bekezdések

²⁰ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 14. bekezdés

bekezdésekben lévő kérdésekkel kapcsolatban. (Hiv.: A71. bekezdés)

Megbízás végrehajtása

28. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard²¹ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek felelősséget kell vállalnia a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellegéért, ütemezéséért és terjedelméért, figyelembe véve: (Hiv.: A72–A77. bekezdések)
- (a) azokat a területeket, ahol magasabbak a felmért kockázatainak, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, vagy ahol jelentős kockázatokat azonosítottak a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban; és
 - (b) azokat a területeket a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatában, amelyek jelentős megítélést foglalnak magukban.

Kommunikáció a komponens-könyvvizsgálókkal

29. A csoportkönyvvizsgálónak kommunikálnia kell a komponens-könyvvizsgálókkal azok felelősségeiről, valamint a csoportkönyvvizsgáló elvárásairól, beleértve azt az elvárást, hogy a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikációkra a csoportkönyvvizsgálat során mindvégig a megfelelő időben sor kerül. (Hiv.: A78–A87. bekezdések)

A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése

30. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard²² alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia az alábbiak megismeréséért: (Hiv.: A88–A92. bekezdések)
- (a) A csoport és annak környezete, beleértve: (Hiv.: A93–A95. bekezdések)
 - (i) a csoport szervezeti felépítését és üzleti modelljét, beleértve:
 - a. a helyszíneket, ahol a csoport működik vagy tevékenységeket folytat;
 - b. a csoport működésének vagy tevékenységeinek jellegét, valamint annak mértékét, amennyire azok hasonlóak az egész csoportban; és
 - c. azt, hogy milyen mértékben integrálja a csoport üzleti modellje az informatika (IT) használatát;
 - (ii) a csoportban lévő gazdálkodó egységeket és üzletágakat érintő szabályozási tényezőket; valamint
 - (iii) a gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi teljesítményének értékeléséhez használt belső és külső mérőszámokat;
 - (b) A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek, valamint a számviteli politikák és gyakorlatok következetessége a csoport egészében; továbbá

²¹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 29. bekezdés

²² 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 19–27. bekezdések

- (c) A csoport belső kontroll rendszere, beleértve:
- (i) a kontrollok egységességének jellegét és mértékét; (Hiv.: A96–A99., A102. bekezdések)
 - (ii) azt, hogy a csoport központosítja-e, és ha igen, hogyan, a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns tevékenységeket; (Hiv.: A100–A102. bekezdések)
 - (iii) a csoport által használt konszolidációs folyamatot, beleértve az alkonszolidációkat, ha vannak ilyenek, valamint a konszolidációs módosításokat; és
 - (iv) azt, hogy a csoport vezetése hogyan kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítését alátámasztó jelentős kérdéseket és a kapcsolódó pénzügyi beszámolási felelősségeket az információs rendszerben és a csoport belső kontroll rendszerének egyéb komponenseiben a gazdálkodó egységek vagy üzletágak vezetése felé. (Hiv.: A103–A105. bekezdések)

Szemponatok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

31. A csoportkönyvvizsgálónak időben kommunikálnia kell a komponens-könyvvizsgálók felé: (Hiv.: A106. bekezdés)
- (a) azokat a kérdéseket, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló relevánsnak ítél kockázatfelmérési eljárásoknak a komponens-könyvvizsgáló által a csoportkönyvvizsgálat céljára történő kialakítása vagy végrehajtása szempontjából;
 - (b) az 550. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²³ alkalmazása során a csoport vezetése által azonosított kapcsolt felek közötti olyan kapcsolatokat vagy ügyleteket, és bármely egyéb kapcsolt felet, amelyről a csoportkönyvvizsgálónak tudomása van, amelyek relevánsak a komponens-könyvvizsgáló munkája szempontjából; valamint (Hiv.: A107. bekezdés)
 - (c) az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁴ alkalmazása során a csoport vezetése vagy a csoportkönyvvizsgáló által azonosított olyan eseményeket vagy körülményeket, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a csoport vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, amelyek relevánsak a komponens-könyvvizsgáló munkája szempontjából.
32. A csoportkönyvvizsgálónak meg kell kérnie a komponens-könyvvizsgálókat, hogy időben kommunikálják:
- (a) a komponens pénzügyi információival kapcsolatos olyan kérdéseket, amelyeket a komponens-könyvvizsgáló relevánsnak ítél a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése szempontjából;
 - (b) a csoport vezetése vagy a csoport könyvvizsgálója által korábban nem azonosított, kapcsolt felek közötti kapcsolatokat; valamint (Hiv.: A107. bekezdés)
 - (c) a komponens-könyvvizsgáló által azonosított bármely eseményt vagy körülményt, amely jelentős kétséget vethet fel a csoport vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.

²³ 550. témaszámú, „*Kapcsolt felek*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdés

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

A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése

33. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁵ alkalmazása során a 30. bekezdésben megszerzett ismeret alapján a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő jelentős hibás állítás kockázatainak azonosításáért és felméréséért, beleértve a konszolidációs folyamat tekintetében is. (Hiv.: A108–A113. bekezdések)

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

34. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁶ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók által végrehajtott kockázatfelmérési eljárásokból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték megfelelő alapot nyújt-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához és felméréséhez. (Hiv.: A114–A115. bekezdések)

Lényegesség

35. A 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁷ és a 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁸ alkalmazása során, amikor a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő ügyletcsoportokat, számlaegyenlegeket vagy közzétételeket alábontják a komponensek között, a könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából a csoportkönyvvizsgálónak meg kell határoznia:
- (a) A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegességet. Az összesítési kockázat kezelése céljából ennek az összegnek alacsonyabbnak kell lennie a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességnél. (Hiv.: A116–A120. bekezdések)
 - (b) Azt a küszöbértéket, amelyen felül a komponens pénzügyi információiban azonosított hibás állítások kommunikálандók a csoportkönyvvizsgáló felé. Ennek a küszöbértéknek nem szabad meghaladnia a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából egyértelműen elhanyagolhatónak tekintett összeget. (Hiv.: A121. bekezdés)

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

36. A csoportkönyvvizsgálónak kommunikálnia kell a komponens-könyvvizsgáló felé a 35. bekezdéssel összhangban megállapított összegeket. (Hiv.: A122–A123. bekezdések)

A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás

37. A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²⁹ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia a végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások jellegéért, ütemezéséért és terjedelméért, beleértve annak meghatározását, hogy mely komponenseknél hajtsanak végre további könyvvizsgálati eljárásokat, valamint az ezeknél a

²⁵ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 28–34. bekezdések

²⁶ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 35. bekezdés

²⁷ 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdés

²⁸ 450. témaszámú, „A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 5. bekezdés

²⁹ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 6–7. bekezdések

komponenseknél elvégzendő munka jellegét, ütemezését és terjedelmét. (Hiv.: A124–A139. bekezdések)

Konzolidációs folyamat

38. A csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia a további könyvvizsgálati eljárások kialakításáért és végrehajtásáért abból a célból, hogy választ adjanak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban a konszolidációs folyamatból felmerülő lényeges hibás állítás felmért kockázataira. Ennek magában kell foglalnia: (Hiv.: A140. bekezdés)
- (a) annak értékelését, hogy minden gazdálkodó egységet és üzletágot belefoglaltak-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba, ahogyan azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják, valamint, ha értelmezhető, további könyvvizsgálati eljárások kialakítását és végrehajtását az alkonzolidációkra vonatkozóan;
 - (b) a konszolidációs módosítások és átsorolások megfeleléségének, teljességének és pontosságának értékelését; (Hiv.: A141. bekezdés)
 - (c) annak értékelését, hogy a vezetésnek a konszolidációs folyamat során alkalmazott megítélései előidéznek-e a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket; és
 - (d) a lényeges hibás állítás felmért, a konszolidációs folyamatból felmerülő, csalás miatti kockázataira való válaszadást.
39. Ha egy gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit nem ugyanazokkal a számviteli politikákkal összhangban készítették, amelyeket a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra alkalmaznak, a csoportkönyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi információkat megfelelően módosították-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások készítésének és bemutatásának céljára.
40. Ha a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások magukban foglalják egy olyan gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit, amelynek a pénzügyi beszámolási időszakának a vége a csoporttól eltérő, a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia annak értékeléséért, hogy megfelelően módosították-e azokat a pénzügyi információkat a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

41. Amikor a csoportkönyvvizsgáló bevonja a komponens-könyvvizsgálókat további könyvvizsgálati eljárások kialakításába vagy végrehajtásába, a csoportkönyvvizsgálónak kommunikálnia kell a komponens-könyvvizsgálóval azokról a kérdésekről, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló vagy a komponens-könyvvizsgáló relevánsnak ítél a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázataira adott válaszok kialakítása szempontjából.
42. Az olyan területek esetében, ahol magasabbak a felmért kockázata annak, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, vagy ahol jelentős kockázatokat azonosítottak a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban, amelyekre vonatkozóan a komponens-könyvvizsgáló állapítja meg a végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárásokat, a csoportkönyvvizsgálónak értékelnie kell ezen további könyvvizsgálati eljárások kialakításának és végrehajtásának megfeleléségét. (Hiv.: A142. bekezdés)

43. Amikor a komponens-könyvvizsgálók hajtanak végre további könyvvizsgálati eljárásokat a konszolidációs folyamatra vonatkozóan, beleértve az alkonzolidációkra vonatkozóan is, a csoportkönyvvizsgálónak meg kell határoznia a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellegét és terjedelmét. (Hiv.: A143. bekezdés)
44. A csoportkönyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a komponens-könyvvizsgáló kommunikációjában azonosított pénzügyi információk (lásd 45. bekezdés (a) pont) a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba beépített pénzügyi információk-e.

A komponens-könyvvizsgáló kommunikációinak és munkája megfelelésének értékelése

45. A csoportkönyvvizsgálónak meg kell kérnie a komponens-könyvvizsgálót, hogy kommunikálja a csoportkönyvvizsgáló csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó következtetése szempontjából releváns kérdéseket. Az ilyen kommunikációnak magában kell foglalnia: (Hiv.: A144. bekezdés)
- (a) azoknak a pénzügyi információknak az azonosítását, amelyekre vonatkozóan a komponens-könyvvizsgálót könyvvizsgálati eljárások végrehajtására kérték;
 - (b) azt, hogy a komponens-könyvvizsgáló elvégezte-e a csoportkönyvvizsgáló által kért munkát;
 - (c) azt, hogy a komponens-könyvvizsgáló megfelelt-e a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenségre vonatkozókat is;
 - (d) a jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelésekkel kapcsolatos információkat;
 - (e) a komponens pénzügyi információiban lévő, a komponens-könyvvizsgáló által azonosított helyesbített és nem helyesbített hibás állításokat, amelyek a csoportkönyvvizsgáló által a 36. bekezdéssel összhangban kommunikált küszöbérték felett vannak; (Hiv.: A145. bekezdés)
 - (f) a vezetés lehetséges elfogultságának jelzéseit;
 - (g) a belső kontroll rendszerben a végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokkal kapcsolatban azonosított esetleges hiányosságok ismertetését;
 - (h) csalást vagy vélt csalást, amelyben részt vesznek a komponens vezetése, a csoport belső kontroll rendszerében a komponensnél fontos szerepet játszó munkatársak vagy mások, ahol a csalás a komponens pénzügyi információiban lévő lényeges hibás állítást eredményezett;
 - (i) egyéb jelentős kérdéseket, amelyeket a komponens-könyvvizsgáló kommunikált vagy várhatóan kommunikál a komponens vezetése vagy a komponens irányításával megbízott személyek felé;
 - (j) bármely egyéb kérdést, amely releváns lehet a csoportkönyvvizsgálat szempontjából, vagy amelyekre a komponens-könyvvizsgáló helyénvalónak ítéli felhívni a csoportkönyvvizsgáló figyelmét, beleértve a komponens-könyvvizsgáló által a komponens vezetésétől kért írásbeli nyilatkozatokba belefoglalt kivételeket; továbbá
 - (k) a komponens-könyvvizsgáló átfogó megállapításait vagy következtetéseit. (Hiv.: A146. bekezdés)

46. A csoportkönyvvizsgálónak:
- (a) meg kell beszélnie a komponens-könyvvizsgálóval folytatott kommunikációkból felmerülő jelentős kérdéseket, beleértve a 45. bekezdés szerintiakat, a komponens-könyvvizsgálóval, a komponens vezetésével vagy a csoport vezetésével, az adott esetnek megfelelően; és
 - (b) értékelnie kell, hogy a komponens-könyvvizsgálóval folytatott kommunikációk megfelelők-e a csoportkönyvvizsgáló céljaira. Ha az ilyen kommunikációk nem megfelelők a csoportkönyvvizsgálónak céljaira, a csoportkönyvvizsgálónak mérlegelnie kell a csoportkönyvvizsgálatra gyakorolt hatásokat. (Hiv.: A147. bekezdés)
47. A csoportkönyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy szükség van-e, és milyen mértékben, a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintésére. Ennek megállapítása során a csoportkönyvvizsgálónak figyelembe kell vennie: (Hiv.: A148–A149. bekezdések)
- (a) a komponens-könyvvizsgáló által végrehajtott munka jellegét, ütemezését és terjedelmét;
 - (b) a komponens-könyvvizsgáló 26. bekezdés (a) ponttal összhangban megállapított szakértelmét és képességeit; valamint
 - (c) a komponens-könyvvizsgáló irányítását és felügyeletét, valamint munkájának áttekintését.
48. Ha a csoportkönyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a komponens-könyvvizsgáló munkája nem megfelelő a csoportkönyvvizsgáló céljaira, a csoportkönyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy milyen további könyvvizsgálati eljárásokat hajtsanak végre, és hogy azokat egykomponens-könyvvizsgáló vagy a csoportkönyvvizsgáló hajtsa-e végre.

Fordulónap utáni események

49. Az 560. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard³⁰ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak felelősséget kell vállalnia az olyan események azonosítására kialakított eljárások végrehajtásáért, beleértve adott esetben a komponens-könyvvizsgálók felkérését eljárások végrehajtására, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások módosítását vagy az azokban való közzétételt követelhetik meg. (Hiv.: A150. bekezdés)

Szemponatok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

50. A csoportkönyvvizsgálónak meg kell kérnie a komponens-könyvvizsgálókat, hogy értesítsék a csoportkönyvvizsgálót, ha tudomást szereznek olyan fordulónap utáni eseményekről, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások módosítását vagy az azokban való közzétételt igényelhetik. (Hiv.: A150. bekezdés)

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése

51. A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard³¹ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból, beleértve a komponens-könyvvizsgálók által végrehajtott munkából, a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához. (Hiv.: A151–A155. bekezdések)

³⁰ 560. témaszámú, „Fordulónap utáni események” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 6–7. bekezdések

³¹ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 26. bekezdés

52. A csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek értékelnie kell bármely (akár a csoportkönyvvizsgáló által azonosított, akár a komponens-könyvvizsgálók által kommunikált) nem helyesbített hibás állításnak, valamint bármely olyan esetben a hatását a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre, amikor nem volt lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni. (Hiv.: A156)

Könyvvizsgálói jelentés

53. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentésnek nem szabad egy komponens-könyvvizsgálóra hivatkoznia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás írja elő ilyen hivatkozás szerepeltetését. Ha jogszabály vagy szabályozás ír elő ilyen hivatkozást, a könyvvizsgálói jelentésnek jeleznie kell, hogy a hivatkozás nem csökkenti a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságának a felelősségét a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésért. (Hiv.: A157–A158. bekezdések)

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével

54. A csoportkönyvvizsgálónak kommunikálnia kell a csoport vezetése felé egy összefoglalást a könyvvizsgálat tervezett hatóköréről és ütemezéséről beleértve a csoport komponenseinél végrehajtandó munkával kapcsolatos összefoglalást is. (Hiv.: A159. bekezdés)
55. Ha a csoportkönyvvizsgáló csalást azonosított, vagy egy komponens-könyvvizsgáló csalást hozott a tudomására (lásd 45. bekezdés (h) pont), vagy információk azt jelzik, hogy csalás állhat fenn, a csoportkönyvvizsgálónak ezt időben kommunikálnia kell a csoport vezetésének megfelelő szintje felé annak érdekében, hogy tájékoztassa a csalás megelőzéséért és feltárásáért elsődlegesen felelős személyeket a felelősségeik szempontjából releváns kérdésekről. (Hiv.: A160. bekezdés)
56. Egy komponens-könyvvizsgáló jogszabályi rendelkezés vagy szabályozás által, vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói véleményt bocsásson ki egy olyan gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan, amely része a csoportnak. Ilyen esetben a csoportkönyvvizsgálónak meg kell kérnie a csoport vezetését, hogy tájékoztassa a gazdálkodó egység vagy üzletág vezetését bármely kérdésről, amely a csoportkönyvvizsgáló tudomására jut, amely jelentős lehet a gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi kimutatásai szempontjából, de amelyről lehet, hogy a gazdálkodó egység vagy üzletág vezetésének nincs tudomása. Ha a csoport vezetése visszautasítja a kérdés kommunikálását a gazdálkodó egység vagy üzletág vezetése felé, a csoportkönyvvizsgálónak meg kell beszélnie a kérdést a csoport irányításával megbízott személyekkel. Ha a kérdés megoldatlan marad, a csoportkönyvvizsgálónak a jogi és szakmai titoktartási szempontok függvényében mérlegelnie kell, hogy tanácsolja-e azt a komponens-könyvvizsgálónak, hogy ne bocsássa ki a gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentést addig, amíg a kérdés nincs megoldva. (Hiv.: A161–A162. bekezdések)

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel

57. A 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standardban³² és egyéb nemzetközi könyvvizsgálói standardokban előírtakon túl a csoportkönyvvizsgálónak kommunikálnia kell az

³² 260. témaszámú, „Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálói standard

alábbi kérdéseket a csoport irányításával megbízott személyek felé: (Hiv.: A163. bekezdés)

- (a) Egy összefoglalás a csoport komponenseinél végrehajtandó munkáról és a csoportkönyvvizsgáló tervezett részvételének jellegéről a komponens-könyvvizsgálók által végrehajtandó munkában. (Hiv.: A164. bekezdés)
- (b) Olyan esetek, amikor a komponens-könyvvizsgáló munkájának a csoportkönyvvizsgáló általi áttekintése nyomán aggály merült fel az adott komponens-könyvvizsgáló munkájának minőségével kapcsolatban, és hogy a csoportkönyvvizsgáló hogyan kezelte az aggályt.
- (c) A csoportkönyvvizsgálat hatókörének bármilyen korlátozása, például jelentős kérdések a személyekhez vagy információkhoz való hozzáférésre vonatkozó korlátozásokkal kapcsolatban.
- (d) Csalás vagy vélt csalás, amelyben részt vesznek a csoport vezetése, a komponens vezetése, a csoport belső kontroll rendszerében fontos szerepet játszó munkatársak vagy mások, ahol a csalás a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítást eredményezett.

A belső kontroll azonosított hiányosságainak kommunikálása

58. A 265. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard³³ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy a csoport belső kontroll rendszerében azonosított bármilyen hiányosságot szükséges-e kommunikálni a csoport irányításával megbízott személyek vagy a csoport vezetése felé. Ennek meghatározása során a csoportkönyvvizsgálónak figyelembe kell vennie a belső kontrollnak a komponens-könyvvizsgálók által azonosított és a csoportkönyvvizsgáló felé a 45. bekezdés (g) ponttal összhangban kommunikált hiányosságait. (Hiv.: A165. bekezdés)

Dokumentálás

59. A 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal³⁴ összhangban, szükséges, hogy egy csoportra vonatkozó könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó könyvvizsgálati dokumentáció elegendő legyen ahhoz, hogy az adott könyvvizsgálattal korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt könyvvizsgáló megértse a végrehajtott könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét, a megszerzett bizonyítékokat, valamint a csoportkönyvvizsgálat során felmerülő jelentős kérdésekkel kapcsolatban levont következtetéseket. A 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard³⁵ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba: (Hiv.: A166–A169., A179–A182. bekezdések)
- (a) A csoporton belüli személyekhez vagy információkhoz való hozzáférésre vonatkozó korlátozásokkal kapcsolatos olyan jelentős kérdéseket, amelyeket figyelembe vettek mielőtt arról döntöttek, hogy elfogadják vagy megtartják a megbízást, vagy amelyek az elfogadást vagy megtartást követően merültek fel, valamint azt, hogy ezeket a kérdéseket hogyan kezelték.
 - (b) A komponenseknek a csoportkönyvvizsgálat tervezése és végrehajtása céljára történő, a

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

³⁴ 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdés

³⁵ 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 1–3., 9–11., A6–A7. bekezdések és Függelék

csoportkönyvvizsgáló részéről való meghatározásának az alapját. (Hiv.: A170. bekezdés)

- (c) A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség, valamint a komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítások kommunikálására vonatkozó küszöbérték megállapításának alapját.
- (d) A csoportkönyvvizsgáló arra vonatkozó megállapításának az alapját, hogy a komponens-könyvvizsgálók rendelkeznek a megfelelő szakértelemmel és képességekkel, beleértve az elegendő időt a kijelölt könyvvizsgálati folyamatoknak a komponenseknél történő végrehajtásához. (Hiv.: A171. bekezdés)
- (e) A csoport belső kontroll rendszere 30. bekezdés (c) pont szerinti megismerésének kulcsfontosságú elemeit;
- (f) A komponens-könyvvizsgálóknak a csoportkönyvvizsgáló általi irányítása és felügyelete, valamint munkájuk áttekintése jellegét, ütemezését és terjedelmét, beleértve, az adott esetnek megfelelően, a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának a csoportkönyvvizsgáló általi áttekintését a 47. bekezdéssel összhangban. (Hiv.: A172–A178. bekezdések)
- (g) A komponens-könyvvizsgálókkal való kommunikációkhoz kapcsolódó kérdéseket, beleértve:
 - (i) a csalással, kapcsolt felekkel vagy a vállalkozás folytatásával kapcsolatos, a 32. bekezdéssel összhangban kommunikált kérdéseket, ha vannak ilyenek;
 - (ii) a csoportkönyvvizsgálónak a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó következtetése szempontjából releváns kérdéseket, a 45. bekezdéssel összhangban, beleértve azt, hogy a csoportkönyvvizsgáló hogyan kezelte a komponens-könyvvizsgálókkal, a komponens vezetésével vagy a csoport vezetésével megvitatott kérdéseket.
- (h) A komponens-könyvvizsgálók olyan kérdésekkel kapcsolatos megállapításainak vagy következtetéseinek a csoportkönyvvizsgáló általi értékelését és az azokra adott választát, amelyek lényeges hatással lehetnének a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra.

* * *

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre (Hiv.: 1–2. bekezdések)

- A1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik a csoport részére végzett megbízásért felelős partnerre vagy a csoportkönyvvizsgálóra, az adott esetnek megfelelően, vonatkozó speciális szempontokkal is a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő követelmények és útmutatás alkalmazása során, beleértve a komponens-könyvvizsgálók irányítására és felügyeletére, valamint a munkájuk áttekintésére vonatkozó speciális szempontokat is.
- A2. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard³⁶ foglalkozik azokkal a megbízásokkal, amelyekre vonatkozóan előírás, hogy végrehajtsák a megbízás minőségének áttekintését. A 2.

³⁶ 1. témaszámú, „Minőségirányítás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását, vagy egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló vagy kapcsolódó szolgáltatási megbízásokat végrehajtó társaságok számára” című nemzetközi minőségirányítási standard

témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard³⁷ foglalkozik a megbízás minőségének áttekintését végző személy kijelölésével és alkalmasságával, valamint a megbízás minőségének áttekintését végző személynek a megbízás minőségének áttekintése végrehajtásával és dokumentálásával kapcsolatos felelősségeivel, beleértve csoportkönyvvizsgálatra vonatkozóan is.

- A3. Egy csoport gazdálkodó egysége vagy üzletága szintén készíthet saját csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokat, amelyek az általa felőlelt gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak (vagyis egy alcsoportnak) a pénzügyi információit foglalják magukban. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard vonatkozik az ilyen alcsoportok csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásainak jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozási vagy egyéb okokból végzett könyvvizsgálatára.
- A4. Egy különálló jogi személy szerveződhet egynél több üzletágból, például egy több helyszínen működő társaság, mint egy bank több fiókkal. Amikor ezeknek az üzletágaknak olyan jellemzőik vannak, mint önálló helyszín, önálló vezetés vagy önálló információs rendszerek (önálló főkönyvet is beleértve), és a pénzügyi információkat összevonják a különálló jogi személy pénzügyi kimutatásainak készítése során, ezek a pénzügyi kimutatások megfelelnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások fogalmának, mert egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit tartalmazzák egy konszolidációs folyamaton keresztül.
- A5. Egyes esetekben egy különálló jogi személy konfigurálhatja úgy az információs rendszerét, hogy az jogi vagy szabályozási beszámolási, vagy egyéb vezetői célokra egynél több termékre vagy szolgáltatási ágra vonatkozóan gyűjtsön pénzügyi információkat. Ilyen körülmények között az adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai nem csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások, mert nem kerül sor egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információinak összevonására egy konszolidációs folyamaton keresztül. Emellett, különálló információk gyűjtése (például egy analitikában) jogi vagy szabályozási beszámolási vagy egyéb vezetői célokra nem hoz létre különálló gazdálkodó egységeket vagy üzletágakat (például részlegeket) a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában.

Csoportok és komponensek (Hiv.: 4–5. bekezdések)

- A6. A csoport információs rendszere, beleértve a pénzügyi beszámolási folyamatát, lehet, hogy igazodik a csoport szervezeti felépítéséhez, de lehet, hogy nem. Például egy csoport szerveződhet a jogi felépítése szerint, de információs rendszere szerveződhet funkciók, folyamatok, termékek vagy szolgáltatások (vagy termék-, vagy szolgáltatáscsoportok), vagy földrajzi helyszínek szerint vezetői vagy beszámolási célokra.
- A7. A csoport szervezeti felépítésének és információs rendszerének ismerete alapján a csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információit együttesen lehet figyelembe venni a könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából. Például lehet, hogy egy csoportban van három olyan jogi személy, amelyek hasonló üzleti jellemzőkkel rendelkeznek, ugyanazon a földrajzi helyszínen működnek, ugyanazon vezetés alatt, és közös belső kontroll rendszert használnak, beleértve az információs rendszert. Ilyen körülmények között a csoportkönyvvizsgáló dönthet úgy, hogy egy komponensként kezeli ezt a három jogi személyt.
- A8. Egy csoport központosíthat is olyan tevékenységeket vagy folyamatokat, amelyek a csoporton belül

³⁷ 2. témaszámú, „*Megbízás minőségének áttekintése*” című nemzetközi minőségirányítási standard

több gazdálkodó egységre vagy üzletágra alkalmazandók, például egy közös szolgáltatóközpont használatán keresztül. Amikor az ilyen központosított tevékenységek relevánsak a csoport pénzügyi beszámolási folyamata szempontjából, a csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a közös szolgáltatóközpont egy komponens.

- A9. Egy másik szempont, amely releváns lehet a komponenseknek a csoportkönyvvizsgáló általi meghatározása szempontjából, az, ahogyan a vezetés megállapította a működési szegmenseket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek közzétételi követelményeivel összhangban.³⁸

Komponens-könyvvizsgálók bevonása (Hiv.: 7–8. bekezdések)

- A10. A komponens-könyvvizsgálók elvégezhetik egy komponens pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát akár jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozói, akár egyéb okból, különösen, amikor a komponens egy jogi személy. Amikor a komponens-könyvvizsgáló a komponens pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát is végrehajtja vagy elvégezte, a csoportkönyvvizsgáló lehet, hogy fel tudja használni a komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan végrehajtott könyvvizsgálati munkát, feltéve, hogy a csoportkönyvvizsgáló meggyőződött arról, hogy az a munka megfelelő a csoportkönyvvizsgálat céljára. Emellett a komponens-könyvvizsgálók módosíthatják a komponens pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozóan végzett munkát, hogy az megfeleljen a csoportkönyvvizsgáló igényeinek is. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei mindegyik esetben alkalmazandók, beleértve a komponens-könyvvizsgálók irányításával és felügyeletével, valamint a munkájuk áttekintésével kapcsolatosakat.
- A11. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal³⁹ összhangban a megbízásért felelős partner számára követelmény annak megállapítása, hogy az irányítás, felügyelet és áttekintés megközelítése reagál a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire. Az A76. bekezdés példákat sorol fel a különböző módokra, ahogyan a csoport részére végzett megbízásért felelős partner felelősséget vállalhat a komponens-könyvvizsgálók irányításáért és felügyeletéért, valamint munkájuk áttekintéséért, és hasznos lehet olyan körülmények között, amikor a csoportkönyvvizsgáló egy komponens pénzügyi kimutatásainak már befejezett könyvvizsgálatából származó könyvvizsgálati munka felhasználását tervezi.
- A12. Ahogyan azt a 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴⁰ kifejti, a feltárási kockázat a könyvvizsgáló eljárásainak jellegéhez, ütemezéséhez és terjedelméhez kapcsolódik, amelyeket a könyvvizsgáló úgy határoz meg, hogy a könyvvizsgálati kockázatot elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse. A feltárási kockázat nemcsak a könyvvizsgálati eljárás hatékonyságának, hanem az adott eljárás könyvvizsgáló általi alkalmazásának is a függvénye. Ezért a feltárási kockázatot befolyásolják olyan kérdések, mint a megfelelő tervezés, megfelelő erőforrások kijelölése a megbízáshoz, szakmai szkepticizmus gyakorlása, valamint a végrehajtott könyvvizsgálati munka felügyelete és áttekintése.
- A13. A feltárási kockázat tágabb fogalom, mint a 14. bekezdés (a) pontban és az A19. bekezdésben leírtak szerinti összesítési kockázat. Egy csoportkönyvvizsgálat során nagyobb lehet a valószínűsége annak, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladhatja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet, mert elkülönülten

³⁸ Lásd például IFRS 8 *Működési szegmensek*

³⁹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 30. bekezdés (b) pont

⁴⁰ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A45. bekezdés

hajthatnak végre könyvvizsgálati eljárásokat a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan az egész csoportban. Ennek megfelelően a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegességet a csoportkönyvvizsgáló úgy állítja be, hogy az összesítési kockázatot megfelelően alacsony szintre csökkentse.

Szakmai szkepticizmus (Hiv.: 9. bekezdés)

- A14. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴¹ példákat hoz a szakmai szkepticizmus megbízás szintjén való gyakorlásának akadályaira, beleértve a nem tudatos könyvvizsgálói elfogultságokat, amelyek akadályozhatják a szakmai szkepticizmus gyakorlását a könyvvizsgálati eljárások kialakításakor és végrehajtásakor, valamint a könyvvizsgálati bizonyíték értékelésekor. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard lehetséges intézkedéseket is felsorol, amelyeket a megbízásért felelős munkacsoport tehet azért, hogy csökkentse a szakmai szkepticizmus megbízás szintjén való gyakorlásának akadályait.
- A15. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴², az 540. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴³ és egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardok foglalkoznak a szakmai szkepticizmus gyakorlásával, és példákat tartalmaznak arra, hogy a dokumentáció hogyan segíthet bizonyítékot nyújtani a szakmai szkepticizmus könyvvizsgáló általi gyakorlására.
- A16. A megbízásért felelős munkacsoport minden tagja számára követelmény, hogy szakmai szkepticizmust gyakoroljon a csoportkönyvvizsgálat során mindvégig. A megbízásért felelős munkacsoport tagjainak, beleértve a komponens-könyvvizsgálókat, a csoportkönyvvizsgáló általi irányítása és felügyelete, valamint munkájuk áttekintése tájékoztathatja a csoportkönyvvizsgálót arról, hogy a megbízásért felelős munkacsoport megfelelően gyakorolta-e a szakmai szkepticizmust.
- A17. A szakmai szkepticizmus gyakorlására egy csoportkönyvvizsgálat során olyan kérdések lehetnek hatással, mint az alábbiak:
- Az eltérő helyszíneken lévő komponens-könyvvizsgálókat különböző kulturális befolyások érhetik, ami hatással lehet azoknak az elfogultságoknak a jellegére, amelyeknek ki vannak téve.
 - Egyes csoportok összetett szerkezete olyan tényezőket vezethet be, amelyek a lényeges hibás állítás kockázataira való megnövekedett fogékonyságot idéznek elő. Emellett egy túlzottan összetett szervezeti felépítés csalási kockázati tényező lehet a 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal⁴⁴ összhangban, és ezért további időt vagy szakértelmet igényelhet bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak üzleti céljának vagy tevékenységeinek megértése.
 - A csoporton belüli ügyletek (például több csoporton belüli gazdálkodó egységet és üzletágot, vagy több kapcsolt felet magában foglaló ügyletek), cash flow-k vagy transzferár-megállapodások jellege és terjedelme további összetettségeket idézhetnek elő. Egyes

⁴¹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A34–A36. bekezdések

⁴² 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A238. bekezdés

⁴³ 540. témaszámú, „*Számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A11. bekezdés

⁴⁴ 240. témaszámú, „*A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 1. sz. függelék

esetekben az ilyen kérdések csalási kockázati tényezőket is előidézhetnek.

- Amikor a csoportkönyvvizsgálatra a csoport vezetése által megszabott szoros jelentéstételi határidők vonatkoznak, ez nyomás alá helyezheti a megbízásért felelős munkacsoport tagjait a kijelölt munka elvégzésekor. Ilyen körülmények között a megbízásért felelős munkacsoportnak további időre lehet szüksége ahhoz, hogy megfelelően megkérdőjelezze a vezetés állításait, megfelelő megítéléseket tegyen vagy megfelelően tekintse át a végrehajtott könyvvizsgálati munkát.

A18. A szakmai szkepticizmusnak a csoportkönyvvizsgáló általi alkalmazása magában foglalja az éberség fenntartását a komponens-könyvvizsgálóktól, a komponens vezetésétől és a csoport vezetésétől származó, olyan kérdésekkel kapcsolatos következtelen információk iránt, amelyek jelentősek lehetnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából.

Fogalmak

Összesítési kockázat (Hiv.: 14. bekezdés (a) pont)

A19. Összesítési kockázat minden, pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálat során fennáll, de különösen fontos ezt megérteni és kezelni egy csoportkönyvvizsgálat során, mert nagyobb a valószínűsége, hogy olyan ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozóan fognak végrehajtani könyvvizsgálati eljárásokat, amelyek alá vannak bontva a komponensek között. Általában nő az összesítési kockázat az olyan komponensek számának növekedésével, amelyeknél elkülönülten hajtanak végre könyvvizsgálati eljárásokat, akár a komponens-könyvvizsgálók, akár a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjai.

Komponens (Hiv.: 14. bekezdés (b) pont)

A20. A csoportkönyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz azoknak a komponenseknek a meghatározása során, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végrehajtani. Az A7. bekezdés kifejti, hogy bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információit együttesen lehet figyelembe venni a könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából. Azonban a csoportkönyvvizsgálónak felelőssége a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításáért és felméréseért felelős az összes olyan gazdálkodó egységet és üzletágot, amelyeknek pénzügyi információit a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások tartalmazzák.

Komponens-könyvvizsgáló (Hiv.: 14. bekezdés (c) pont)

A21. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban a megbízásért felelős munkacsoportra való hivatkozások magukban foglalják a csoportkönyvvizsgálót és a komponens-könyvvizsgálókat. A komponens-könyvvizsgálók lehetnek egy hálózatba tartozó társaságtól, egy olyan társaságtól, amely nem hálózatba tartozó társaság, vagy a csoportkönyvvizsgáló társaságától (például egy másik iroda a csoportkönyvvizsgáló társaságán belül).

A22. Bizonyos körülmények között lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló központosított tesztelést hajt végre ügyletcsoportokon, számlaegyenlegeken vagy közzétételeken, vagy végrehajthat egy komponensre vonatkozó könyvvizsgálati eljárásokat. Ilyen körülmények között a csoportkönyvvizsgáló nem minősül a komponens-könyvvizsgálónak.

A23. A 24. bekezdés előírja a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy megerősítést kérjen a komponens-könyvvizsgálótól arra vonatkozóan, hogy a komponens-könyvvizsgáló együtt fog működni a

csoportkönyvvizsgálóval, beleértve, hogy a komponens-könyvvizsgáló végre fogja-e hajtani a csoportkönyvvizsgáló által kért munkát. Az A58. bekezdés nyújt útmutatást olyan körülményekre vonatkozóan, amelyek között a komponens-könyvvizsgáló nem képes ilyen megerősítést adni.

A komponens vezetése (Hiv.: 14. bekezdés (d) pont)

A24. A komponens vezetése a pénzügyi információkért vagy egyéb tevékenységért (például ügyletek feldolgozása egy közös szolgáltatóközpontban) felelős vezetésre vonatkozik egy olyan gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál, amely része a csoportnak. Amikor a csoportkönyvvizsgáló bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információit együttesen egy komponensként veszi figyelembe, vagy azt állapítja meg, hogy egy közös szolgáltatóközpont egy komponens (lásd A7–A8. bekezdések), a komponens vezetése az adott komponens vonatkozásában végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokkal érintett pénzügyi információkért vagy ügyletek feldolgozásáért felelős vezetésre vonatkozik. Bizonyos körülmények között lehet, hogy nincs külön vezetése a komponensnek, és a csoport vezetése lehet közvetlenül felelős a komponens pénzügyi információiért vagy egyéb tevékenységeiért.

A csoport részére végzett megbízásért felelős partner (Hiv.: 14. bekezdés (j) pont)

A25. Ha több könyvvizsgáló közösen végez egy csoportkönyvvizsgálatot, a megbízásért felelős partnerek, valamint a megbízásért felelős munkacsoportjaik együttesen minősülnek a „csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek”, valamint a „megbízásért felelős munkacsoportnak” a nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azonban nem foglalja közre a csoportkönyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók közötti kapcsolattal, vagy a csoportkönyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók egyike által a csoportkönyvvizsgálat céljaira a másik könyvvizsgáló munkájával kapcsolatosan végzett munkával.

Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások (Hiv.: 2. bekezdés, 14. bekezdés (k) pont)

A26. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások készítésére és bemutatására vonatkozó követelményeket megállapíthatják a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben, amelyek így befolyásolhatják a gazdálkodó egységek vagy üzletágak csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba belefoglalandó pénzügyi információinak meghatározását. Egyes keretelvek például előírják konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítését, amikor egy gazdálkodó egység (egy anyavállalat) többségi tulajdoni részesedéssel keresztül vagy egyéb módokon ellenőriz egy vagy több másik gazdálkodó egységet (például leányvállalatokat). Egyes esetekben a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek külön követelményeket tartalmaznak a kombinált pénzügyi kimutatások bemutatására vonatkozóan, vagy más módon engedélyezik azt. Példák olyan körülményekre, amelyek között megengedett lehet kombinált pénzügyi kimutatások bemutatása, magukban foglalnak olyan gazdálkodó egységeket, amelyeknek nincsen anyavállalatuk, de közös ellenőrzés alatt állnak, vagy közös vezetés alatt álló gazdálkodó egységeket.

A27. A „konszolidációs folyamat” kifejezésnek a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában nem célja, hogy ugyanazt jelentse, mint a pénzügyi beszámolási keretelvekben meghatározottak vagy leírtak szerinti „konszolidáció” vagy „konszolidált pénzügyi kimutatások”. Ehelyett a „konszolidációs folyamat” kifejezés tágabb értelemben a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások készítéséhez használt folyamatra vonatkozik.

A28. A konszolidációs folyamat részletes aspektusai csoportról csoportra változnak, a csoport felépítésétől és információs rendszerétől függően, beleértve a pénzügyi beszámolási folyamatot.

Ugyanakkor a konszolidációs folyamat magában foglal olyan szempontokat, mint a csoporton belüli ügyletek és egyenlegek, valamint, amikor értelmezhető, a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba belefoglalt gazdálkodó egységekre vagy üzletágakra vonatkozó eltérő beszámolási időszakok hatásainak kiszűrése.

Vezetőségi felelősségek a minőségnek egy csoportkönyvvizsgálaton való irányításáért és eléréséért (Hiv.: 11., 16. bekezdések)

- A29. Lehet, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára nem lehetséges vagy megvalósítható, hogy egyedül foglalkozzon a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő összes követelménnyel, különösen, amikor a megbízásért felelős munkacsoport sok, több helyszínen lévő komponens-könyvvizsgálót foglal magában. A minőség megbízás szintjén való irányítása során a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴⁵ megengedi a megbízásért felelős partner számára, hogy eljárások, feladatok vagy intézkedések kialakítását vagy végrehajtását rábízza a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaira azért, hogy segítsék a megbízásért felelős partnert. Ennek megfelelően a csoport részére végzett megbízásért felelős partner rábíthat eljárásokat, feladatokat vagy intézkedéseket a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaira, és ezek a tagok is rábíthatnak másokra eljárásokat, feladatokat vagy intézkedéseket. Ilyen körülmények között a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja, hogy a megbízásért felelős partnernek továbbra is általános felelősséget kell vállalnia a minőségnek a könyvvizsgálati megbízáson való irányításáért és eléréséért.
- A30. A társaság által kialakított politikák vagy eljárások, vagy azok, amelyek közös hálózati követelmények vagy hálózati szolgáltatások,⁴⁶ támogatást jelenthetnek a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek, megkönnyítve a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikációt, valamint támogatást nyújtva a csoportkönyvvizsgálónak a komponens-könyvvizsgálók irányításához és felügyeletéhez, valamint munkájuk áttekintéséhez.
- A31. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴⁷ kifejti, hogy egy minőség iránti elkötelezettséget tanúsító kultúrát a megbízásért felelős munkacsoport tagjai tovább alakítanak és megerősítenek azáltal, hogy elvárt magatartásformákat tanúsítanak a megbízás végrehajtásakor. A 16. bekezdés (a) pontban szereplő követelmény teljesítése során a csoport részére végzett megbízásért felelős partner közvetlenül kommunikálhat a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaival (beleértve a komponens-könyvvizsgálókat) és megerősítheti ezt a kommunikációt személyes viselkedésén és intézkedésein keresztül (például példamutató vezetés).

Elfogadás és megtartás

Annak megállapítása, hogy észszerű várakozások alapján szerzhető-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték (Hiv.: 17–18. bekezdések)

- A32. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner annak megállapítása során, hogy észszerű várakozások alapján szerzhető-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték, ismereteket szerezhethet olyan kérdésekről, mint például:

⁴⁵ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdés

⁴⁶ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 48–52. bekezdések

⁴⁷ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A28. bekezdés

- A csoport felépítése, beleértve mind a jogi, mind a szervezeti felépítést.
 - A csoport szempontjából jelentős tevékenységek, beleértve azokat az ágazati és szabályozási, gazdasági és politikai környezeteket, amelyekben az adott tevékenységeket folytatják.
 - Szolgáltatószervezetek igénybevétele.
 - Közös szolgáltatóközpontok igénybevétele.
 - A konszolidációs folyamat.
 - Az, hogy a csoportkönyvvizsgáló:
 - korlátlan hozzáférést fog-e kapni a csoport irányításával megbízott személyekhez, a csoport vezetéséhez, a komponens irányításával megbízott személyekhez, a komponens vezetéséhez és a komponens információihoz, beleértve a tőkemódszerrel elszámolt komponenseket; és
 - el fogja-e tudni végezni a szükséges munkát a komponensek információira vonatkozóan, amikor értelmezhető.
 - Az, hogy kijelöltek-e vagy rendelkezésre fognak-e bocsátani elegendő és megfelelő erőforrást.
- A33. Egy csoport részére végzett első könyvvizsgálati megbízás esetében az A32. bekezdésben szereplő kérdéseknek a csoportkönyvvizsgáló általi megismerése megszerezhető:
- a csoport vezetése által adott információkból;
 - a csoport vezetésével folytatott kommunikációból;
 - a csoport irányításával megbízott személyekkel folytatott kommunikációból; és
 - amikor értelmezhető, a komponens vezetésével vagy az előző könyvvizsgálóval folytatott kommunikációból.
- A34. Ismétlődő megbízás esetében az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képességre, hatással lehetnek jelentős változások például:
- a csoport felépítésében (például felvásárlások, elidegenítések, közös vállalkozások, átszervezések vagy a csoport pénzügyi beszámolási rendszerének szerveződésében bekövetkezett változások);
 - a komponenseknek a csoport szempontjából jelentős tevékenységeiben;
 - a csoport irányításával megbízott személyeknek, a csoport vezetésének vagy az olyan komponensek kulcsfontosságú vezetőinek összetételében, amelyekre vonatkozóan várhatóan könyvvizsgálati eljárásokat hajtanak végre,;
 - a csoportkönyvvizsgálónak a csoport vagy a komponens vezetésének integritásáról és kompetenciájáról meglévő ismereteiben;
 - a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekben.
- A35. Kulturális és nyelvi különbségek, valamint eltérő jogszabályok vagy szabályozások miatt további nehézségek lehetnek az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése terén olyan csoportkönyvvizsgálat során, amikor a komponensek a csoportkönyvvizsgáló joghatóságától eltérő joghatóságokban vannak. Például jogszabály vagy szabályozás korlátozhatja a komponens-könyvvizsgálót abban, hogy dokumentációt adjon a joghatóságán kívülre, vagy háború, társadalmi

zavargások vagy járványok kitörése korlátozhatja a csoport könyvvizsgáló hozzáférését a releváns komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához. Az A180. bekezdés tartalmaz lehetséges módokat az ilyen helyzetek kezelésére.

A36. Olyan korlátozásokat, amelyek hatással lehetnek a megbízásért felelős munkacsoport azon képességére, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzenek, támaszthatnak a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásnak a csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi elfogadását követően. Az ilyen korlátozások lehetnek olyanok, amelyek érintik:

- a csoportkönyvvizsgáló hozzáférését a komponens információihoz, vezetéséhez vagy a komponens irányításával megbízott személyekhez, vagy a komponens-könyvvizsgálóhoz (beleértve a csoportkönyvvizsgáló által igényelt releváns könyvvizsgálati dokumentációt) (lásd 20. és 21. bekezdések); vagy
- a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végrehajtandó munkát.

Az A45–A46. bekezdések kifejtik az ilyen korlátozásoknak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt lehetséges hatását.

Megegyezés a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről (Hiv.: 19. bekezdés)

A37. A 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁴⁸ előírja, hogy a könyvvizsgáló egyezzen meg a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről a vezetéssel vagy adott esetben az irányítással megbízott személyekkel. A megbízás feltételei azonosítják a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket. További kérdések, amelyek egy csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás feltételeibe belefoglalhatók, hogy:

- a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikációknak a jogszabályok és szabályozások által lehetővé tett mértékben korlátozásmentesnek szükséges lenniük;
- a komponens-könyvvizsgáló és a komponens irányításával megbízott személyek vagy a komponens vezetése közötti fontos kommunikációkat, beleértve a belső kontroll hiányosságaira vonatkozó kommunikációkat, kommunikálni szükséges a csoportkönyvvizsgáló felé;
- a szabályozó hatóságok és gazdálkodó egységek vagy üzletágak közötti, pénzügyi beszámolási kérdésekre vonatkozó olyan kommunikációkat, amelyek relevánsak lehetnek a csoportkönyvvizsgálat szempontjából, kommunikálni szükséges a csoportkönyvvizsgáló felé; és
- szükséges, hogy a csoportkönyvvizsgáló számára megengedett legyen, hogy a komponensnél munkát végezzen, vagy egy komponens-könyvvizsgálót kérjen fel a munka elvégzésére.

Információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés korlátozása (Hiv.: 20–21. bekezdések)

A38. Az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés korlátozása nem szünteti meg azt a kötelezettséget a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen.

A39. Az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés sok ok miatt lehet korlátozott, mint például a

⁴⁸ 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdés és 10. bekezdés (d) pont

komponens vezetése, jogszabályok vagy szabályozások, vagy egyéb körülmények, például háború, társadalmi zavargások vagy járványok kitörése által támasztott korlátozások. Az A180. bekezdés leírja, hogy a csoportkönyvvizsgáló miként lehet képes leküzdeni a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához való hozzáférési korlátozásokat.

A40. Bizonyos körülmények között a csoportkönyvvizsgáló képes lehet leküzdeni az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférési korlátozásokat, például:

- Ha a komponens vezetéséhez vagy a komponens irányításával megbízott személyekhez való hozzáférés korlátozott, a csoportkönyvvizsgáló megkérheti a csoport vezetését vagy a csoport irányításával megbízott személyeket, hogy segítsenek megszüntetni a korlátozást, vagy egyébként a csoport vezetésétől vagy a csoport irányításával megbízott személyektől közvetlenül kérhet információt.
- Ha a csoportnak ellenőrzést nem biztosító részesedése van egy tőke módszerrel elszámolt gazdálkodó egységben, a csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy vannak-e a csoportnak a gazdálkodó egység pénzügyi információihoz való hozzáféréseire vonatkozó rendelkezések (például a közös vállalkozási megállapodások feltételeiben vagy egyéb befektetési megállapodások feltételeiben) és kérheti a csoport vezetését ezeknek a jogoknak a gyakorlására.
- Ha a csoportnak ellenőrzést nem biztosító részesedése van egy tőke módszerrel elszámolt gazdálkodó egységben, és a csoportnak vannak olyan képviselői, akik benne vannak a nem ellenőrzött gazdálkodó egység vezető testületében, vagy a nem ellenőrzött gazdálkodó egység irányításával megbízott személyek között vannak, a csoportkönyvvizsgáló megkérdezheti, hogy tudnak-e ilyen minőségükben rendelkezésükre álló pénzügyi és egyéb információkat adni.

A41. Ha a csoportnak ellenőrzést nem biztosító részesedése van egy tőke módszerrel elszámolt gazdálkodó egységben, és a csoportkönyvvizsgáló hozzáférése a gazdálkodó egységnél lévő információkhoz vagy személyekhez korlátozott, a csoportkönyvvizsgáló képes lehet a gazdálkodó egység pénzügyi információira vonatkozóan könyvvizsgálati bizonyítékként használandó információt szerezni, például:

- A csoport vezetésétől elérhető pénzügyi információkat, mivel a csoport vezetésének is szüksége van arra, hogy megszerezze a nem ellenőrzött gazdálkodó egység pénzügyi információit a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítése érdekében.
- Nyilvánosan rendelkezésre álló információkat, mint például auditált pénzügyi kimutatások, nyilvános közzétételi dokumentumok vagy a nem ellenőrzött gazdálkodó egységben lévő tőkeinstrumentumok jegyzett árfolyamai.

Szakmai megítélés kérdése, különösen a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázatainak fényében, és figyelembe véve egyéb információforrásokat, amelyek megerősíthetik a szerzett könyvvizsgálati bizonyítékokat vagy más módon hozzájárulhatnak azokhoz, hogy a könyvvizsgáló tud-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.⁴⁹

A42. Ha a csoportnak ellenőrzést nem biztosító részesedése van egy tőke módszerrel elszámolt gazdálkodó egységben, és korlátozott a hozzáférés a gazdálkodó egységnél lévő információkhoz

⁴⁹ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 7. bekezdés (b) pont

vagy személyekhez, a csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti, hogy az ilyen korlátozások inkonzisztensek-e a csoport vezetésének a tőkemódszerrel való elszámolás megfelelőségére vonatkozó állításaival.

A43. Amikor a csoportkönyvvizsgáló információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés korlátozása miatt nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, a csoportkönyvvizsgáló:

- Kommunikálhatja a korlátozásokat a csoportkönyvvizsgáló társasága felé, hogy az segítsen a csoportkönyvvizsgálónak megfelelő intézkedést meghatározni. Például a csoportkönyvvizsgáló társasága kommunikálhat a csoport vezetésével a korlátozásokról, és arra ösztönözheti a csoport vezetését, hogy kommunikáljon a szabályozókkal. Ez hasznos lehet, amikor a korlátozások a joghatóságban vagy ugyanazon társaság által végzett több könyvvizsgálatot érintenek, például háború társadalmi zavargások vagy járványok kitörése miatt egy nagyobb gazdaságban.
- Jogszabály vagy szabályozás által kötelezett lehet arra, hogy kommunikáljon szabályozókkal, tőzsdei engedélyező hatóságokkal vagy másokkal a korlátozásokról.

A44. A hozzáférés korlátozásának lehetnek egyéb következményei a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozóan. Például, ha a csoport vezetése támaszt korlátozásokat, szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló újragondolja a csoport vezetése által a csoportkönyvvizsgáló kérdéseire adott válaszok megbízhatóságát, és azt, hogy a korlátozások megkérdőjelezzik-e a csoport vezetésének tisztességességét.

Az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés korlátozásának hatása a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentésre (Hiv.: 20–21. bekezdések)

A45. A 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵⁰ tartalmaz követelményeket és útmutatást az olyan helyzetek kezelésével kapcsolatban, amikor a csoportkönyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni. Az 1. sz. függelékben található példa olyan könyvvizsgálói jelentésre, amely csoportra vonatkozó korlátozott véleményt tartalmaz, mert a csoportkönyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni egy tőkemódszerrel elszámolt komponensre vonatkozóan.

Jogszabály vagy szabályozás tiltja, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítson egy megbízást vagy visszalépjön egy megbízástól (Hiv.: 20–21. bekezdések)

A46. Jogszabály vagy szabályozás tilthatja, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítson egy megbízást vagy visszalépjön egy megbízástól. Például egyes joghatóságokban a könyvvizsgáló kinevezése határozott időszakra szól, és tilos visszalépnie ennek az időszaknak a vége előtt. Emellett az állami szektorban a megbízás jellege vagy közérdeket érintő megfontolások miatt lehet, hogy a könyvvizsgálónak nincs lehetősége arra, hogy egy megbízást visszautasítson vagy attól visszalépjön. Ilyen körülmények között a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő követelmények továbbra is vonatkoznak a csoportkönyvvizsgálatra, és a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozik annak a hatásával, ha a csoportkönyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati

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

terv

Csoportkönyvvizsgálat tervezésének és végrehajtásának folyamatos és ismétlődő jellege (Hiv.: 22. bekezdés)

A47. Ahogyan azt a 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵¹ kifejti, a tervezés a könyvvizsgálatnak nem egy különálló része, hanem inkább egy olyan folyamatos és ismétlődő folyamat, amely gyakran röviddel az előző könyvvizsgálat befejezése után, vagy azzal kapcsolatban kezdődik meg, és az aktuális könyvvizsgálati megbízás befejezéséig tart. Például váratlan események, a körülményekben bekövetkezett változások, vagy a kockázatfelmérésből vagy további könyvvizsgálati eljárásból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték miatt a csoportkönyvvizsgálónak lehet, hogy módosítania szükséges a csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati tervet, valamint a további könyvvizsgálati eljárások ebből eredő jellegét, ütemezését és terjedelmét, a felmért kockázatok újbóli mérlegelése alapján. A csoportkönyvvizsgáló szintén módosíthatja annak meghatározását, hogy mely komponenseknél végezzenek könyvvizsgálati munkát, valamint a komponens-könyvvizsgálók bevonásának jellegét, ütemezését és terjedelmét. A 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵² előírja a könyvvizsgáló számára, hogy a könyvvizsgálat folyamán szükség szerint aktualizálja és módosítsa az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet.

A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv kialakítása (Hiv.: 22. bekezdés)

A48. Csoportra vonatkozó első könyvvizsgálati megbízás során a csoportkönyvvizsgálónak a csoportról és annak környezetéről, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekről és a gazdálkodó egység belső kontroll rendszeréről a csoport vezetésétől, a csoport irányításával megbízott személyektől és, ha értelmezhető, a komponens vezetésével vagy az előző könyvvizsgálóval folytatott kommunikációból szerzett információk alapján lehetnek előzetes ismeretei. Csoportra vonatkozó ismétlődő könyvvizsgálati megbízás során a csoportkönyvvizsgáló előzetes ismeretei megszerezhetők korábbi időszakokra vonatkozó könyvvizsgálatok révén. Ezek az előzetes ismeretek segíthetnek a csoportkönyvvizsgálónak abban, hogy kezdeti várakozásokat alakítson ki azokról az ügyletcsoportokról, számlaegyenlegekről és közzétételekről, amelyek jelentősek lehetnek.

A49. A csoportkönyvvizsgáló a megbízás elfogadási és -megtartási folyamat alatt szerzett információkat is felhasználhatja a csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv kialakítása során, például a csoportkönyvvizsgálat végrehajtásához szükséges erőforrások tekintetében.

A50. A csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv, valamint az azokkal az ügyletcsoportokkal, számlaegyenlegekkel és közzétételekkel kapcsolatos kezdeti várakozások kialakítása, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szintjén jelentősek lehetnek, segíthet a csoportkönyvvizsgálónak olyan kérdések előzetes meghatározásában, mint:

- hogy a könyvvizsgálati munkát központilag, a komponenseknél vagy ezek kombinációjaként végezzék-e el; és

⁵¹ 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A2. bekezdés

⁵² 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 10. bekezdés

- a komponensek pénzügyi információinak tekintetében végrehajtandó könyvvizsgálati munka jellege, ütemezése és terjedelme (például kockázatfelmérési eljárások, további könyvvizsgálati eljárások vagy a kettő kombinációjának kialakítása és végrehajtása).

Komponensek, amelyeknél könyvvizsgálati munka hajtandó végre (Hiv.: 22. bekezdés (a) pont)

A51. Azoknak a komponenseknek a meghatározása, amelyeknél könyvvizsgálati munkát szükséges végrehajtani, szakmai megítélés kérdése. Kérdések, amelyek befolyásolhatják a csoportkönyvvizsgáló általi meghatározást, magukban foglalhatják például:

- Olyan események vagy körülmények jellegét, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatait idézhetik elő, amelyek kapcsolatban állnak egy komponenssel, például:
 - Újonnan alapított vagy felvásárolt gazdálkodó egységek vagy üzletágak.
 - Gazdálkodó egységek vagy üzletágak, amelyekben jelentős változás történt.
 - Jelentős ügyletek kapcsolt felekkel.
 - A szokásos üzletmeneten kívüli jelentős ügyletek.
 - Csoportszinten végrehajtott, a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard szerinti elemző eljárások által azonosított, szokásostól eltérő ingadozások.⁵³
- A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő jelentős ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és közzétételek alábontását a komponensek között, figyelembe véve az adott helyszínen vagy üzletágban lévő eszközök, kötelezettségek és ügyletek méretét és jellegét a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz viszonyítva.
- Azt, hogy várhatóan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereznek-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő összes jelentős ügyletcsoportra, számlaegyenlegre és közzétételekre az azonosított komponensek pénzügyi információira vonatkozóan tervezett könyvvizsgálati munkából.
- Egy komponensnél az előző időszakokra vonatkozó könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások vagy kontrollhiányosságok jellegét és terjedelmét.
- A kontrollok egységességének jellegét és terjedelmét a csoportnál, valamint azt, hogy a csoport központosítja-e, és ha igen, hogyan, a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns tevékenységeket.

Erőforrások (Hiv.: 22. bekezdés (b) pont)

A52. Azok a kérdések, amelyek befolyásolják a csoportkönyvvizsgálót a csoportkönyvvizsgálat végrehajtásához szükséges erőforrások, valamint a komponens-könyvvizsgálók bevonása jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározásában, szakmai megítélést igényelnek, és az alábbiakat foglalhatják magukban:

- A csoportnak, azoknak a csoporton belüli komponenseknek, amelyeknél könyvvizsgálati munka végzendő, valamint annak ismerete, hogy a munkát központilag, a komponenseknél vagy ezek kombinációjaként végezzék-e el.

⁵³ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 14. bekezdés (b) pont

- A megbízásért felelős munkacsoport ismeretei és tapasztalata. Például lehet, hogy a komponens-könyvvizsgálóknak a csoportkönyvvizsgálóénál nagyobb tapasztalatuk és mélyrehatóbb ismereteik vannak a helyi ágazatokról, amelyekben a komponensek működnek, a helyi jogszabályokról és szabályozásokról, üzleti gyakorlatokról, nyelvről és kultúráról. Emellett a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértők bevonása lehet szükséges összetett ügyekre vonatkozóan.
 - A lényeges hibás állítás potenciális kockázataival kapcsolatos kezdeti várakozások.
 - A konkrét könyvvizsgálati területekhez csoportosítandó erőforrások mennyisége vagy helyszíne. Például az, hogy a komponensek mennyire helyezkednek el több helyszínen szétszórva, hatással lehet arra, hogy szükséges-e a komponens-könyvvizsgálók konkrét helyszíneken való bevonása.
 - Hozzáférési elrendezések. Például, amikor a csoportkönyvvizsgáló egy komponenshez való hozzáférése egy adott joghatóságban korlátozva van, szükség lehet a komponens-könyvvizsgálók bevonására.
 - A komponensek tevékenységeinek jellege, beleértve összetettségüket vagy a működés szakosodását.
 - A csoport belső kontroll rendszere, beleértve az alkalmazott információs rendszert, és a központosítottságának a mértékét. Például, a komponens-könyvvizsgálók bevonása valószínűbb lehet akkor, amikor a belső kontroll rendszere decentralizált.
 - A komponens-könyvvizsgálóval kapcsolatos korábbi tapasztalat.
- A53. A komponens-könyvvizsgálók egy könyvvizsgálat különböző fázisaiban vehetnek részt, például a komponens-könyvvizsgálók kialakíthatnak vagy végrehajthatnak:
- kockázatfelmérési eljárásokat, és
 - eljárásokat válaszul a lényeges hibás állítás felmért kockázataira.
- A54. A komponens-könyvvizsgálók bevonásának jellege, ütemezése és terjedelme a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás adottságaitól és körülményeitől függ. Gyakran a komponens-könyvvizsgálókat a könyvvizsgálat összes fázisába bevonják, de a csoportkönyvvizsgáló dönthet úgy, hogy csak egy bizonyos fázisba vonja be a komponens-könyvvizsgálókat. Amikor a csoportkönyvvizsgáló nem kívánja bevonni a komponens-könyvvizsgálókat a kockázatfelmérési eljárásokba, a csoportkönyvvizsgáló továbbra is megbeszélheti a komponens-könyvvizsgálókkal, hogy vannak-e olyan esetleges változások a komponens üzletmenetében vagy belső kontroll rendszerében, amelyek hatással lehetnének a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázataira.
- A55. A 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵⁴ előírja a megbízásért felelős partner és a megbízásért felelős munkacsoport egyéb kulcsfontosságú tagjai számára, hogy részt vegyenek a könyvvizsgálat tervezésében. Amikor be vannak vonva komponens-könyvvizsgálók, egy vagy több személy egy komponens-könyvvizsgálótól kulcsfontosságú tagja lehet a megbízásért felelős munkacsoportnak és így részt vehet a csoportkönyvvizsgálat tervezésében. A komponens-könyvvizsgálók bevonása a könyvvizsgálat tervezésébe behozza tapasztalataikat és szakértelmüket, ezáltal javítva a tervezési folyamat hatékonyságát és eredményességét. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner szakmai megítélését alkalmaz annak meghatározása során, hogy mely

⁵⁴ 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 5. bekezdés

komponens-könyvvizsgálókat vonja be a könyvvizsgálat tervezésébe. Ezt befolyásolhatja a komponens-könyvvizsgálók kockázatfelmérési vagy további könyvvizsgálati eljárások kialakításába és végrehajtásába való várható bevonásának jellege, ütemezése és terjedelme.

- A56. Ahogyan azt az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard⁵⁵ leírja, lehetnek egyéb körülmények, amikor a megbízásra ajánlott díj nem elegendő, tekintettel a megbízás jellegére és körülményeire, és ez csökkentheti a társaság képességét arra, hogy a megbízást a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogi vagy szabályozói követelményekkel összhangban hajtsa végre. A díjak mértéke, beleértve azok hozzárendelését a komponens-könyvvizsgálókhöz, és az, hogy azok milyen mértékben kapcsolódnak a szükséges erőforrásokhoz, speciális mérlegelési szempont lehet a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati megbízások esetében. Például egy csoportkönyvvizsgálat során a társaság pénzügyi és működési prioritásai korlátozhatják azoknak a komponenseknek a meghatározását, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végezni, valamint a szükséges erőforrásokat, beleértve a komponens-könyvvizsgálók bevonását. Ilyen körülmények között ezek a korlátozások nem írják felül a csoport részére végzett megbízásért felelős partner felelősségét a minőség eléréseért a megbízás szintjén vagy a csoportkönyvvizsgálóval szembeni azon követelményeket, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához.

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

Elegendő és megfelelő részvétel a komponens-könyvvizsgáló munkájában (Hiv.: 23–24. bekezdések)

- A57. Annak értékelése során, hogy a csoportkönyvvizsgáló elegendő mértékben és megfelelően részt fog-e tudni venni a komponens-könyvvizsgáló munkájában, a csoportkönyvvizsgáló ismereteket szerezhet arról, hogy a komponens-könyvvizsgálóra vonatkoznak-e olyan korlátozások, amelyek korlátozzák a csoportkönyvvizsgálóval való kommunikációt, beleértve a könyvvizsgálati dokumentációnak a csoportkönyvvizsgálóval való megosztására vonatkozókat. A csoportkönyvvizsgáló arról is szerezhet ismereteket, hogy egy másik joghatóságban lévő komponensekre vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték lehet-e más nyelven és szükséges lehet-e annak lefordítása ahhoz, hogy a csoportkönyvvizsgáló felhasználja azt.
- A58. Ha a komponens-könyvvizsgáló nem tud együttműködni a csoportkönyvvizsgálóval, a csoportkönyvvizsgáló:
- Indoklást kérhet a komponens-könyvvizsgálótól.
 - Képes lehet megfelelő intézkedést hozni a kérdés kezelése céljából, beleértve a végrehajtani kért munka jellegének módosítását. Alternatívaként, a 27. bekezdéssel összhangban, szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló a komponens-könyvvizsgáló bevonása nélkül szerezzen elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot a komponensnél végrehajtandó munkával kapcsolatosan.

Releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozókat (Hiv.: 25. bekezdés)

- A59. Egy komponensnél egy csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás céljára való munkavégzéskor a komponens-könyvvizsgálóra vonatkoznak a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás szempontjából releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozókat. Az ilyen követelmények eltérhetnek azoktól, vagy kiegészíthetik azokat, amelyek

⁵⁵ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard A74. bekezdés

akkor vonatkoznak a komponens-könyvvizsgálóra, amikor a csoport részét képező gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozói vagy egyéb okból hajtanak végre könyvvizsgálatot a komponens-könyvvizsgáló joghatóságában.

- A60. Annak során, amikor a komponens-könyvvizsgálók tudomására hozzák a releváns etikai követelményeket, a csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti, hogy szükséges-e a komponens-könyvvizsgálók számára további információkat vagy képzést nyújtani a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás szempontjából releváns etikai követelmények rendelkezéseivel kapcsolatosan.

A megbízás erőforrásai (Hiv.: 26. bekezdés)

- A61. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵⁶ előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását, hogy időben, elegendő és megfelelő erőforrásokat jelöltek ki vagy bocsátottak rendelkezésre a megbízásért felelős munkacsoport számára a megbízás végrehajtásához. Amikor nem bocsátanak rendelkezésre elegendő és megfelelő erőforrásokat egy komponens-könyvvizsgáló által végrehajtandó munkával kapcsolatban, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner megbeszélheti a kérdést a komponens-könyvvizsgálóval, a csoport vezetésével vagy a csoportkönyvvizsgálónak társaságával és később kérheti a komponens-könyvvizsgálót vagy a csoportkönyvvizsgáló társaságát, hogy elegendő és megfelelő erőforrást bocsássonak rendelkezésre.

A komponens-könyvvizsgálók szakértelme és képességei

- A62. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵⁷ útmutatást ad azokra a kérdésekre vonatkozóan, amelyeket a megbízásért felelős partner figyelembe vehet a megbízásért felelős munkacsoport szakértelmének és képességeinek megállapításakor. Ezek megállapítása különösen fontos egy csoportkönyvvizsgálat során, amikor a megbízásért felelős munkacsoport komponens-könyvvizsgálókat foglal magában. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁵⁸ jelzi, hogy a társaság politikái vagy eljárásai lehet, hogy előírják a társaság vagy a megbízásért felelős partner számára, hogy a munkatársakra alkalmazandóktól eltérő intézkedéseket tegyenek, amikor ismereteket szereznek arról, hogy egy másik társasághoz tartozó komponens-könyvvizsgáló rendelkezik-e a megfelelő szakértelemmel és képességekkel a könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához.
- A63. Annak megállapítása, hogy a komponens-könyvvizsgálók rendelkeznek-e megfelelő szakértelemmel és képességekkel szakmai megítélés kérdése, és azt befolyásolják a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás jellege és körülményei. Ez a megállapítás hatással van a komponens-könyvvizsgáló csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi irányításának és felügyeletének, valamint munkája áttekintésének jellegére, ütemezésére és terjedelmére.
- A64. Annak megállapítása során, hogy a komponens-könyvvizsgálók rendelkeznek-e a megfelelő szakértelemmel és képességekkel a kijelölt könyvvizsgálati eljárásoknak a komponensnél történő végrehajtásához, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner olyan kérdéseket mérlegelhet, mint:

⁵⁶ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 25. bekezdés

⁵⁷ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A71. bekezdés

⁵⁸ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A24. bekezdés

- A komponens-könyvvizsgálóval kapcsolatos korábbi tapasztalat vagy ismeretek.
- A komponens-könyvvizsgáló speciális készségei (például ágazatspecifikus ismeretek).
- Az, hogy a csoportkönyvvizsgálóra és a komponens-könyvvizsgálóra milyen mértékben vonatkozik közös minőségirányítási rendszer, például, hogy:
 - közös erőforrásokat használnak-e a munka végrehajtásához (például könyvvizsgálati módszertanok vagy IT-alkalmazások);
 - közösek-e a megbízás végrehajtását érintő politikáik vagy eljárásaik (például irányítás, felügyelet és a munka áttekintése, vagy konzultáció);
 - közös figyelemmel kíséresi tevékenységek vonatkoznak-e rájuk; vagy
 - van-e más egyéb, ami közös a számukra, beleértve a közös vezetőséget vagy egy közös kulturális környezetet.
- Az alábbiak következetessége vagy hasonlósága:
 - jogszabályok vagy szabályozások, vagy a jogi rendszer;
 - nyelv és kultúra;
 - oktatás és képzés;
 - szakmai felügyelet, fegyelem és külső minőségbiztosítás; vagy
 - szakmai szervezetek és standardok.
- A komponens-könyvvizsgálóról a komponens vezetésével, az irányítással megbízott személyekkel és egyéb kulcsfontosságú munkatársakkal, mint például belső auditorokkal való interakciókon keresztül szerzett információk.

A65. A komponens-könyvvizsgáló szakértelmének és képességének megállapítását célzó eljárások magukban foglalhatják például:

- A csoportkönyvvizsgáló társasága részéről a csoportkönyvvizsgáló felé kommunikált információk értékelését, beleértve:
 - a társaság figyelemmel kíséréshez és helyrehozáshoz kapcsolódó folyamatos kommunikációját olyan körülmények között, amikor a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgáló ugyanahhoz a társasághoz tartozik;⁵⁹
 - a hálózat által a hálózatba tartozó összes társaságnál végzett figyelemmel kíséresi tevékenységek eredményeivel kapcsolatos, a hálózattól származó információkat;⁶⁰
 - olyan szakmai szervezettől (szervezetektől), amelyekhez a komponens-könyvvizsgáló tartozik, a komponens-könyvvizsgáló számára engedélyt kibocsátó hatóságoktól vagy egyéb harmadik felektől szerzett információkat.
- A lényeges hibás állítás felmért kockázatainak megbeszélését a komponens-könyvvizsgálóval.
- A komponens-könyvvizsgáló felkérését a 25. bekezdésben említett kérdések megértésének írásban való megerősítésére.

⁵⁹ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 47. bekezdés

⁶⁰ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 51. bekezdés (b) pont

- A komponens-könyvvizsgáló szakértelmének és képességeinek megbeszélését a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társaságánál lévő olyan kollégákkal, akik közvetlenül együtt dolgoztak a komponens-könyvvizsgálóval.
- Nyilvánosságra hozott külső ellenőrzési jelentések megszerzését.

A66. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner társasága és a komponens-könyvvizsgáló lehet, hogy ugyanannak a hálózatnak a tagjai, és lehet, hogy ugyanazok a hálózati követelmények vonatkoznak rájuk vagy ugyanazokat a hálózati szolgáltatásokat használják.⁶¹ Annak megállapítása során, hogy a komponens-könyvvizsgálók rendelkeznek-e a megfelelő szakértelemmel és képességekkel ahhoz, hogy munkát végezzenek a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás alátámasztására, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner lehet, hogy támaszkodni tud az ilyen hálózati követelményekre, például a szakmai képzésre vagy a toborzásra vonatkozóakra, vagy azokra, amelyek előírják könyvvizsgálati módszertanok és kapcsolódó végrehajtást szolgáló eszközök használatát. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standarddal⁶² összhangban a társaság felelős minőségirányítási rendszere kialakításáért, bevezetéséért és működtetéséért, és szükséges lehet, hogy a társaság átdolgozza vagy kiegészítse a hálózati követelményeket vagy a hálózati szolgáltatásokat, hogy azok megfelelők legyenek a társaság minőségirányítási rendszerében való használatra.

A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása

A67. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁶³ előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását, hogy a megbízásért felelős munkacsoport tagjai és a könyvvizsgáló által igénybe vett külső szakértők, akik nem tagjai a megbízásért felelős munkacsoportnak, együttesen rendelkeznek a könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához szükséges megfelelő szakértelemmel és képességekkel, beleértve az elegendő időt. Ha egy könyvvizsgáló által igénybe vett szakértőt egy komponens-könyvvizsgáló vesz igénybe, szükséges lehet, hogy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner információt szerezzen a komponens-könyvvizsgálótól. Például, a csoportkönyvvizsgáló megbeszélheti a komponens-könyvvizsgálóval a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő szakértelmének és képességeinek a komponens-könyvvizsgáló általi értékelését.

Automatizált eszközök és technikák

A68. Annak meghatározása során, hogy a megbízásért felelős munkacsoport rendelkezik-e a megfelelő szakértelemmel és képességekkel, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner figyelembe vehet olyan kérdéseket, mint a komponens-könyvvizsgáló szakértelme automatizált eszközök és technikák alkalmazása terén. Például, ahogyan azt a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁶⁴ leírja, amikor a csoportkönyvvizsgáló a komponens-könyvvizsgálóktól megköveteli, hogy konkrét automatizált eszközöket és technikákat használjanak könyvvizsgálati eljárások végrehajtásakor, a csoportkönyvvizsgáló közölheti a komponens-könyvvizsgálókkal, hogy

⁶¹ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard A19., A175. bekezdések

⁶² 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 48–49. bekezdések

⁶³ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 26. bekezdés

⁶⁴ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A65. bekezdés

az ilyen automatizált eszközök és technikák használatának szükséges megfelelnie a csoportkönyvvizsgáló utasításainak.

A csoportkönyvvizsgáló komponens-könyvvizsgálóra vonatkozó ismereteinek az alkalmazása (Hiv.: 27. bekezdés)

- A69. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁶⁵ előírja a megbízásért felelős partner számára, hogy felelősséget vállaljon azért, hogy a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjainak tudomására hozták a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel alkalmazandó releváns etikai követelményeket, valamint a társaság kapcsolódó politikáit vagy eljárásait. Ez magában foglalja a társaságnak azokat a politikáit vagy eljárásait, amelyek azokkal a körülményekkel foglalkoznak, amelyek a releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozókat, megsértését okozhatják, és amelyek a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak azon felelősségeivel foglalkoznak, amikor a tudomásukra jut a követelmények megsértése. A társaság politikái vagy eljárásai foglalkozhatnak a függetlenségi követelmények komponens-könyvvizsgálók általi megsértésével és azokkal az intézkedésekkel is, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló hozhat ilyen körülmények között a releváns etikai követelményekkel összhangban. Emellett a releváns etikai követelmények, jogszabály vagy szabályozás szintén előírhatnak meghatározott kommunikációkat az irányítással megbízott személyek felé, amikor függetlenségi követelmények megsértéseit azonosították.⁶⁶
- A70. Ha egy komponens-könyvvizsgáló megsértette a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó releváns etikai követelményeket, beleértve a függetlenségre vonatkozókat, és a megsértést nem kezelték kielégítően a releváns etikai követelmények rendelkezéseivel összhangban, a csoportkönyvvizsgáló nem használhatja az adott komponens-könyvvizsgáló munkáját.
- A71. Komoly aggályok azok az aggályok, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló szakmai megítélése szerint nem lehet leküzdeni. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner képes lehet leküzdeni a komponens-könyvvizsgáló szakértelmére vonatkozó (például ágazatspecifikus ismeretek hiánya) vagy azzal a ténnyel kapcsolatos súlyosnál enyhébb aggályokat, hogy a komponens-könyvvizsgáló nem olyan környezetben működik, amelyben aktívan felügyelik a könyvvizsgálókat, azáltal, hogy a csoportkönyvvizsgáló nagyobb mértékben vesz részt a komponens-könyvvizsgáló munkájában, vagy közvetlenül hajt végre további könyvvizsgálati eljárásokat a komponens pénzügyi információira vonatkozóan.

Megbízás végrehajtása (Hiv.: 28. bekezdés)

- A72. A 220. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁶⁷ előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását, hogy az irányítás, felügyelet és áttekintés jellege, ütemezése és terjedelme a társaság politikáival vagy eljárásaival, a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményekkel összhangban van megtervezve és végrehajtva, valamint reagál a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire, valamint a megbízásért felelős munkacsoport részére kijelölt vagy rendelkezésre bocsátott erőforrásokra. Csoportkönyvvizsgálat esetében az irányítás, felügyelet és áttekintés megközelítése általában a csoport-könyvvizsgáló társasága

⁶⁵ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdés

⁶⁶ 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A31. bekezdés

⁶⁷ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 30. bekezdés

politikái vagy eljárásai teljesítésének és a csoport részére végzett megbízásra vonatkozó specifikus válaszoknak a kombinációját fogja magában foglalni.

- A73. Csoportkönyvvizsgálat esetében, különösen akkor, amikor a megbízásért felelős munkacsoportban sok komponens-könyvvizsgáló van, akik lehet, hogy több helyszínen vannak, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner rábízhatja eljárások, feladatok vagy intézkedések kialakítását vagy végrehajtását a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaira, hogy segítsék a csoport részére végzett megbízásért felelős partnert a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellegéért, ütemezéséért és terjedelméért való felelőssége teljesítésében (lásd még 11. bekezdés).
- A74. Ha a komponens-könyvvizsgálók a csoportkönyvvizsgáló társaságától eltérő társasághoz tartoznak, a társaság politikái vagy eljárásai eltérők lehetnek, vagy eltérő intézkedéseket lehet szükséges tenni a megbízásért felelős munkacsoport ezen tagjai irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellegével, ütemezésével és terjedelmével kapcsolatban. Konkrétan, a társaság politikái vagy eljárásai előírhatják a társaság vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner részére, hogy a megbízásért felelős munkacsoport társaságon vagy hálózaton belüli tagjaira alkalmazandóktól eltérő intézkedéseket tegyen (például a komponens-könyvvizsgálókkal való kommunikációk formájára, tartalmára és ütemezésére vonatkozóan, beleértve a csoportkönyvvizsgáló komponens-könyvvizsgálóknak szóló utasításainak használatát). A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ad példákat olyan intézkedésekre, amelyeknek megtétele szükséges lehet ilyen körülmények között.⁶⁸
- A75. A komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellege, ütemezése és terjedelme testreszabható a megbízás jellege és körülményei, valamint például az alábbiak alapján:
- A lényeges hibás állítás felmért kockázatai. Például, ha a csoportkönyvvizsgáló egy olyan komponenst azonosított, amely jelentős kockázatot foglal magában, helyénvaló lehet a komponens-könyvvizsgáló irányítása és felügyelete terjedelmének növelése és a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának részletesebb áttekintése.
 - A könyvvizsgálati munkát végző komponens-könyvvizsgálók szakértelme és képességei. Például, ha a csoportkönyvvizsgálónak nincs korábbi tapasztalata egy komponens-könyvvizsgálóval való együttműködés terén, a csoportkönyvvizsgáló kommunikálhat részletesebb utasításokat, növelheti a komponens-könyvvizsgálóval való megbeszélések vagy egyéb érintkezések gyakoriságát, vagy kijelölhet tapasztaltabb személyeket a komponens-könyvvizsgáló munkavégzéssel párhuzamos felügyeletére.
 - A megbízásért felelős munkacsoport tagjainak elhelyezkedése, beleértve, hogy a megbízásért felelős munkacsoport tagjai mennyire vannak sok helyszínen szétszórva, beleértve, amikor szolgáltatóközpontokat vesznek igénybe.
 - Hozzáférés a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához. Például, amikor jogszabály vagy szabályozás megakadályozza, hogy a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációját kivigyék a komponens-könyvvizsgáló joghatóságából, a csoportkönyvvizsgáló képes lehet áttekinteni a könyvvizsgálati dokumentációt a komponens-könyvvizsgáló helyszínén vagy technológia alkalmazásán keresztül távolról, amikor azt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja (lásd még A179–A180. bekezdések).

⁶⁸ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A24–A25. bekezdések

A76. Különböző módjai vannak annak, ahogyan a csoport részére végzett megbízásért felelős partner felelősséget vállalhat a komponens-könyvvizsgálók irányításáért és felügyeletéért, valamint munkájuk áttekintéséért, például:

- A komponens-könyvvizsgálókkal folytatott kommunikációk a csoportkönyvvizsgálat során, beleértve a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt kommunikációkat.
- Találkozók vagy hívások a komponens-könyvvizsgálókkal az azonosított és felmért kockázatok, ügyek, megállapítások és következtetések megbeszélése céljából.
- A komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintései személyesen vagy távolról, amikor jogszabály vagy szabályozás megengedi.
- Részvétel a komponens-könyvvizsgálók és a komponens vezetése közötti záró vagy egyéb kulcsfontosságú találkozókban.

A77. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁶⁹ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára előírás, hogy a könyvvizsgálati megbízás során megfelelő időpontokban áttekintse a könyvvizsgálati dokumentációt, beleértve az alábbiakkal kapcsolatos, a csoportkönyvvizsgálat szempontjából releváns könyvvizsgálati dokumentációt:

- jelentős kérdések;
- jelentős megítélések, beleértve a könyvvizsgálati megbízás során azonosított nehéz vagy vitás kérdésekkel kapcsolatosokat, valamint a levont következtetések; továbbá
- egyéb kérdések, amelyek a megbízásért felelős partner szakmai megítélése szerint relevánsak a megbízásért felelős partner felelősségei szempontjából.

Az ilyen könyvvizsgálati dokumentációnak a csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi áttekintésére gyakran a csoportkönyvvizsgálat során kerül sor, beleértve a releváns komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintését (lásd még A148. bekezdés).

A komponens-könyvvizsgálókkal folytatott kommunikációk (Hiv.: 29. bekezdés)

A78. A világos és időben történő kommunikáció a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók között a saját felelősségeikről, együtt a komponens-könyvvizsgálóknak adott egyértelmű irányítással a végrehajtható munka jellegéről, ütemezéséről és terjedelméről, valamint azokról a kérdésekről, amelyeknek a csoportkönyvvizsgáló felé való kommunikálása elvárás, segít megalapozni a hatékony kétirányú kommunikációt. A hatékony kétirányú kommunikáció a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók között segít elvárásokat meghatározni a komponens-könyvvizsgálókra vonatkozóan és megkönnyíti a csoportkönyvvizsgáló általi irányításukat és felügyeletüket, valamint munkájuk áttekintését. Az ilyen kommunikáció arra is alkalmat ad a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára, hogy megerősítse annak a szükségességét, hogy a komponens-könyvvizsgálók szakmai szkepticizmust gyakoroljanak a csoportkönyvvizsgálat céljára végzett munka során.

A79. Az olyan egyéb tényezők, amelyek szintén hozzájárulhatnak a hatékony kétirányú kommunikációhoz, magukban foglalják az alábbiakat:

- A komponens-könyvvizsgálónak szóló utasítások egyértelműsége, különösen, amikor a

⁶⁹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 31, A92–A93. bekezdések

komponens-könyvvizsgáló másik társasághoz tartozik, és lehet, hogy nem ismeri a csoportkönyvvizsgáló társaságának politikáit vagy eljárásait.

- Kölcsönös megértése annak, hogy a komponens-könyvvizsgáló megbeszélheti azt a könyvvizsgálati munkát, amelynek végrehajtását kéri, a komponensnek a komponens-könyvvizsgáló általi ismerete alapján.
- A releváns ügyeknek és a várható intézkedéseknek a kommunikációs folyamatból felmerülő kölcsönös megértése.
- A kommunikációk formája. Például, az olyan kérdések megvitatása, amelyek megfelelő időben való figyelmet igényelnek, lehet, hogy megfelelőbb egy találkozón, nem pedig e-mail-váltás útján.
- Közös megegyezés arról (azokról) a személy(ek)ről a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók részéről, aki(k) felelős(ek) a konkrét kérdésekkel kapcsolatos kommunikációk kezeléséért.
- A csoportkönyvvizsgáló által kommunikált kérdésekre vonatkozó intézkedések meghozatalának és a visszajelzésnek a folyamata a komponens-könyvvizsgáló számára.

A80. A csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikáció függ a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás adottságaitól és körülményeitől, beleértve a komponens-könyvvizsgálók részvételének jellegét és terjedelmét, valamint azt, hogy milyen mértékben vonatkoznak közös minőségirányítási rendszerek vagy közös hálózati követelmények, vagy hálózati szolgáltatások a csoportkönyvvizsgálóra és a komponens-könyvvizsgálókra.

A kommunikációk formája

A81. A csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikációk formája változhat olyan tényezők alapján, mint a könyvvizsgálati munka jellege, amelynek elvégzésére a komponens-könyvvizsgálókat felkérték, valamint az, hogy milyen mértékben integráltak a kommunikációs képességek a csoportkönyvvizsgálathoz használt könyvvizsgálati eszközökbe.

A82. A kommunikációk formáját befolyásolhatják olyan tényezők is, mint:

- az adott kérdés jelentősége, összetettsége vagy sürgőssége;
- az, hogy az adott kérdést kommunikálták-e vagy várhatóan kommunikálják-e a csoport vezetése és a csoport irányításával megbízott személyek felé.

A83. A csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgáló közötti kommunikáció lehet, hogy nem szükségszerűen írásban van. A csoportkönyvvizsgáló komponens-könyvvizsgálókkal folytatott szóbeli kommunikációit azonban kiegészítheti írásbeli kommunikáció, mint például egy utasításcsoport a végrehajtandó munkára vonatkozóan, amikor a csoportkönyvvizsgáló különös figyelmet akar fordítani bizonyos kérdésekre, vagy kölcsönös megértést kíván előmozdítani azokra vonatkozóan. Emellett a csoportkönyvvizsgáló találkozhat a komponens-könyvvizsgálóval, hogy megbeszéljenek jelentős kérdéseket vagy, hogy áttekintse a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának releváns részeit.

A84. A 45. bekezdés előírja a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy kérje fel a komponens-könyvvizsgálót a csoportkönyvvizsgáló csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó következtetése szempontjából releváns kérdések kommunikálására. Ahogyan azt az A146. bekezdés kifejti, a komponens-könyvvizsgáló

által leszállítandó dokumentumok formáját és tartalmát befolyásolja annak a könyvvizsgálati munkának a jellege és terjedelme, amelynek végrehajtását a komponens-könyvvizsgálótól kérték.

A85. A kommunikáció formájától függetlenül a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard és más nemzetközi könyvvizsgálati standardok dokumentálási követelményei alkalmazandók.

A kommunikációk ütemezése

A86. A kommunikációk megfelelő ütemezése a megbízás körülményeitől függően változik. A releváns körülmények magukban foglalhatják a komponens-könyvvizsgáló által elvégzendő munka és a komponens-könyvvizsgáló által várhatóan megteendő intézkedés jellegét, ütemezését és terjedelmét. Például tervezési kérdésekkel kapcsolatos kommunikációkat gyakran végezhetnek a könyvvizsgálati megbízás korai szakaszában, és egy első csoportkönyvvizsgálat esetében a megbízás feltételeiben történő megállapodás részeként.

Jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés (Hiv.: 25., 29. bekezdések)

A87. A 250. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷⁰ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partnernek tudomására juthatnak jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem feleléssel vagy vélt meg nem feleléssel kapcsolatos információk. Ilyen körülmények között a csoport részére végzett megbízásért felelős partner a releváns etikai követelmények, jogszabályok vagy szabályozások értelmében lehet, hogy köteles kommunikálni a kérdést a komponens-könyvvizsgáló felé.⁷¹ A csoport részére végzett megbízásért felelős partner meg nem felelés vagy vélt meg nem felelés kommunikálására vonatkozó köteleme kiterjedhet olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálóira, amelyekre vonatkozóan a könyvvizsgálat jogszabályi rendelkezés vagy szabályozás által, vagy más okból előírás, de amelyekre vonatkozóan a csoportkönyvvizsgálat céljára nem hajtanak végre könyvvizsgálati munkát.

A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése (Hiv.: 30. bekezdés)

A88. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷² követelményeket és útmutatást tartalmaz a könyvvizsgáló azzal kapcsolatos felelősségére vonatkozóan, hogy megismerje a gazdálkodó egységet és annak környezetét, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, valamint a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerét. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. sz. függeléke példákat sorol fel a belső kontrollhoz kapcsolódó kérdésekre, amelyek hasznosak lehetnek a belső kontroll rendszernek egy csoportkönyvvizsgálat összefüggésében való megismerése során, és kifejti, hogy a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard hogyan alkalmazandó csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára.

A89. A csoport és annak környezete, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek és a csoport belső kontroll rendszere megismerhető az alábbiakkal való kommunikációkon keresztül:

⁷⁰ 250. témaszámú, „Jogszabályok és szabályozások figyelembevétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

⁷¹ Lásd például a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* (IESBA-kódex) R360.17. és R360.18. bekezdések

⁷² 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 19–27., A50–A183. bekezdések

- a csoport vezetése, a komponens vezetése vagy egyéb megfelelő személyek a gazdálkodó egységen belül, beleértve a belső audit funkción belüli személyeket (ha létezik a funkció) és olyan személyek, akik ismeretekkel rendelkeznek a csoport belső kontroll rendszeréről, számviteli politikáiról és gyakorlatairól, valamint a konszolidációs folyamatról;
- komponens-könyvvizsgálók; vagy
- olyan könyvvizsgálók, akik jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozási vagy egyéb okokból a csoport részét képező gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát hajtják végre.

A90. A csoport megismerése, a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása, valamint az eredendő kockázat és ellenőrzési kockázat felmérése különböző módokon hajtható végre az előnyben részesített könyvvizsgálati technikáktól vagy módszertanoktól függően, és különböző módokon fejezhető ki. Ennek megfelelően, amikor a komponens-könyvvizsgálók be vannak vonva a kockázatfelmérési eljárások kialakításába és végrehajtásába, szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló közölje az előnyben részesített megközelítését a komponens-könyvvizsgálókkal vagy utasításokat adjon.

A megbízásért felelős munkacsoport megbeszélése (Hiv.: 30. bekezdés)

A91. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷³ alkalmazása során a csoport részére végzett megbízásért felelős partner és a megbízásért felelős munkacsoport egyéb kulcsfontosságú tagjai számára követelmény, hogy megbeszéljék a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazását, valamint a csoport pénzügyi kimutatásainak lényeges hibás állításra való fogékonyságát. Annak a csoport részére végzett megbízásért felelős partner általi meghatározását, hogy a megbízásért felelős munkacsoport mely tagjait vonják be a megbeszélésbe, valamint a megbeszélés témáit olyan kérdések befolyásolják, mint a lényeges hibás állítás kockázataival kapcsolatos kezdeti várakozások és az arra vonatkozó előzetes várakozás, hogy bevonjanak-e komponens- könyvvizsgálókat.

A92. A megbeszélés alkalmat ad:

- A komponensekre és környezetükre vonatkozó ismeretek megosztására, beleértve, hogy mely komponensek tevékenységei vannak központosítva.
- A komponensek vagy a csoport üzleti kockázataival, valamint azzal kapcsolatos információk cseréjére, hogy az eredendő kockázati tényezők hogyan érinthetik az üzletcsoportok, számlaegegenyek és közzétételek hibás állításra való fogékonyságát.
- Az arra vonatkozó eszmecsere, hogy hogyan és hol lehetnek fogékonyak a csoport pénzügyi kimutatásai a csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állításra. A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷⁴ előírja, hogy a megbízásért felelős munkacsoport megbeszélése különös hangsúlyt helyezzen arra, hogy hogyan és hol lehetnek fogékonyak a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai a csalásból eredő lényeges hibás állításra, beleértve azt is, hogy hogyan merülhet fel csalás.
- A csoport vagy a komponens vezetése által követett olyan politikák azonosítására, amelyek elfogultak lehetnek, vagy amelyeket a bevételek menedzselése céljából alakíthattak ki, ami a

⁷³ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdés

⁷⁴ 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 16. bekezdés

beszámolóképzítés során elkövetett csaláshoz vezethetne.

- A csoportot érintő ismert külső és belső tényezők mérlegelésére, amelyek csalás elkövetésére való ösztönzést vagy nyomást jelenthetnek a csoport vezetésének, a komponens vezetésének vagy másoknak, alkalmat kínálhatnak csalás elkövetésére, vagy olyan kultúrát, vagy környezetet jeleznek, amely lehetővé teszi a csoport vezetése, a komponens vezetése vagy mások számára, hogy megindokolják a csalás elkövetését.
- Annak a kockázatnak a mérlegelésére, hogy a csoport vagy a komponens vezetése felülírhatja a kontrollokat.
- Azonosított csalás vagy olyan információk megbeszélésére, amelyek csalás létezését jelzik.
- Az olyan komponensek szempontjából releváns lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítására, ahol a szakmai szkepticizmus gyakorlását akadályozó tényezők lehetnek.
- Annak mérlegelésére, hogy egységes számviteli politikákat használnak-e a komponensek pénzügyi információinak elkészítéséhez a csoport pénzügyi kimutatásai számára, és ha nem, hogyan azonosítják és módosítják a számviteli politikák eltéréseit (amikor azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják).
- Egy komponens pénzügyi információiban lévő lényeges hibás állítás olyan kockázataival kapcsolatos információk megosztására, amelyek tágabb körben vonatkozhatnak néhány vagy az összes többi komponensre.
- Olyan információk megosztására, amelyek a nemzeti jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelést jelezhetnek, például vesztegetési pénzek fizetése és helytelen transzferárképzési gyakorlatok.
- A csoport vezetése, a komponens vezetése vagy a megbízásért felelős munkacsoport által azonosított olyan események vagy körülmények megbeszélésére, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a csoport vállalkozás folytatására való képességére.
- A csoport vezetése vagy a komponens vezetése által azonosított, kapcsolt felek közötti kapcsolatok vagy ügyletek és bármely egyéb olyan kapcsolt felek megbeszélésére, amelyekről a megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van.

A csoport és annak környezete (Hiv.: 30. bekezdés (a) pont)

A93. A csoport szervezeti felépítésének és üzleti modelljének ismerete lehetővé teheti a csoportkönyvvizsgáló számára olyan kérdések megismerését, mint:

- A csoport felépítésének összetettsége. Egy csoport összetettebb lehet, mint egy önálló gazdálkodó egység, mert egy csoportnak lehet több leányvállalata, részlege vagy egyéb üzletága, beleértve azt, hogy ezek több helyszínen vannak. Emellett egy csoport jogi felépítése eltérhet a működési felépítéstől, például adózási szempontból. Az összetett felépítésből gyakran merülnek fel olyan tényezők, amelyek a hibás állításokra való megnövekedett fogékonyságot idézhetnek elő, mint például, hogy a goodwillt, közös vállalkozásokat vagy a speciális célú gazdálkodó egységeket megfelelően számolják-e el, valamint, hogy megfelelő közzétételeket tettek-e.
- A csoport működésének földrajzi helyszínei. Egy több földrajzi helyszínen elhelyezkedő csoport a lényeges hibás állításokra való megnövekedett fogékonyságot idézhet elő. Például

a különböző földrajzi helyszínek különböző nyelveket, kultúrákat és üzleti gyakorlatokat vonhatnak maguk után.

- A csoport IT-környezetének felépítése és összetettsége. Az összetett IT-környezetből gyakran merülnek fel olyan tényezők, amelyek a hibás állításokra való megnövekedett fogékonyságot idézhetnek elő. Például egy csoportnak lehet összetett IT-környezete több IT-rendszer miatt, amelyek közelmúltbeli felvásárlások vagy egyesülések miatt nincsenek integrálva. Ezért különösen fontos lehet az IT-környezet feletti biztonság összetettségének megismerése, beleértve az IT-alkalmazások, adatbázisok és az IT-környezet egyéb aspektusainak sebezhetőségét. A csoport emellett igénybe vehet egy vagy több külső szolgáltatót is IT-környezetének aspektusaihoz.
- A releváns szabályozási tényezők, beleértve a szabályozási környezetet. Eltérő jogszabályokból vagy szabályozásokból felmerülhetnek olyan tényezők, amelyek a hibás állításokra való megnövekedett fogékonyságot idézhetnek elő. A csoportnak lehetnek olyan tevékenységei, amelyekre nagyszámú összetett jogszabály vagy szabályozás vonatkozik több joghatóságban, vagy több olyan ágazatban működő gazdálkodó egységei vagy üzletágai a csoportban, amelyekre különböző típusú jogszabályok vagy szabályozások vonatkoznak.
- A tulajdonosi szerkezet, valamint a tulajdonosok és egyéb személyek vagy gazdálkodó egységek közötti kapcsolatok, beleértve a kapcsolt feleket. A tulajdonosi szerkezet és a kapcsolatok megismerése összetettebb lehet egy olyan csoportban, amely több joghatóság területén működik, és amikor változások vannak a tulajdonosi szerkezetben alapításon, felvásárláson, elidegenítésen vagy közös vállalkozáson keresztül. Ezek a tényezők a hibás állításokra való megnövekedett fogékonyságot idézhetnek elő.

A94. Annak megismerése, hogy milyen mértékben hasonlóak a csoport működése vagy tevékenységei, segíthet azonosítani a lényeges hibás állítás hasonló kockázatait a komponenseknél és megfelelő választ kialakítani.

A95. A gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi eredményeit rendszerint a csoport vezetése értékeli és tekinti át. A csoport vezetésével folytatott interjúk feltárhatják, hogy a csoport vezetése bizonyos kulcsfontosságú mutatókra támaszkodik a csoport gazdálkodó egységei és üzletágai teljesítményének értékelése és intézkedés meghozatala céljából. Az ilyen teljesítményértékelések megismerése segíthet azonosítani:

- Azokat a területeket, ahol a lényeges hibás állításra való megnövekedett fogékonyság áll fenn (például a komponens vezetésére bizonyos teljesítménymutatók elérésére vonatkozóan nehezedő nyomás miatt).
- A csoport pénzügyi beszámolási folyamata feletti kontrollokat.

A csoport belső kontroll rendszere

A kontrollok egységességének jellege és mértéke (Hiv.: 30. bekezdés (c) pont (i) alpont)

A96. A csoport vezetése kialakíthat olyan kontrollokat, amelyek szándék szerint egységes módon működtetendők több gazdálkodó egységben vagy üzletágban (vagyis közös kontrollok). Például a csoport vezetése kialakíthat közös kontrollokat a készletgazdálkodásra vonatkozóan, amelyek ugyanazt az IT-rendszert használják a működésükhöz, és amelyeket a csoportban lévő összes gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál bevezetnek. Közös kontrollok a csoport belső kontroll rendszerének minden egyes komponensében létezhetnek, és azokat a csoporton belül különböző

szinteken vezethetik be (például a konszolidált csoport egésze szintjén, vagy egyéb összevonási szinteken a csoporton belül). A közös kontrollok lehetnek közvetlen kontrollok vagy közvetett kontrollok. A közvetlen kontrollok olyan kontrollok, amelyek elég precízek ahhoz, hogy kezeljék a lényeges hibás állítások szintjén fennálló kockázatait. A közvetett kontrollok olyan kontrollok, amelyek támogatják a közvetlen kontrollokat.⁷⁵

- A97. A csoport belső kontroll rendszere komponenseinek megismerése magában foglalja az ezeken a komponenseken belüli kontrollok csoport egészében való egységességének a megismerését. Egy kontroll csoport egészében való egységességének megismerése során azok a szempontok, amelyek relevánsak lehetnek, magukban foglalják, hogy:
- a kontroll központilag van-e kialakítva, és követelmény-e, hogy azt néhány vagy az összes komponensnél úgy vezessék be, ahogy ki lett alakítva (vagyis módosítás nélkül);
 - a kontrollt hasonló felelőségekkel és képességekkel rendelkező személyek vezetik-e be és, ha értelmezhető, kísérik-e figyelemmel minden komponensnél, ahol a kontroll be van vezetve;
 - ha a kontroll felhasznál IT-alkalmazásokból származó információkat, az IT-alkalmazások és az IT-környezet többi aspektusa, amelyek az információkat létrehozzák, ugyanazok-e minden komponensben vagy helyszínen; vagy
 - ha a kontroll automatizált, ugyanolyan módon van-e konfigurálva minden egyes IT-alkalmazásban a komponensek között.
- A98. Gyakran szükséges lehet megítélés annak megállapításához, hogy egy kontroll közös kontroll-e. Például, a csoport vezetése előírhatja, hogy minden gazdálkodó egység és üzletág havonta végezze el a vevőszámlák egy konkrét IT-alkalmazásból előállított korosításának értékelését. Amikor a korosítási jelentések előállítása különböző IT-alkalmazásokból történik, vagy az IT-alkalmazás bevezetése eltérő a gazdálkodó egységeknél vagy üzletágaknál, szükség lehet annak mérlegelésére, hogy megállapítható-e, hogy a kontroll közös. Ez a kontroll kialakításában lévő azon eltérések miatt van, amelyek fennállhatnak az eltérő IT-alkalmazások megléte miatt (például, hogy az IT-alkalmazás ugyanúgy van-e konfigurálva a komponenseknél, valamint, hogy vannak-e hatékony általános IT-kontrollok az eltérő IT-alkalmazásoknál).
- A99. Annak a szintnek a mérlegelése, amelyen a kontrollokat a csoporton belül végrehajtják (például, a konszolidált csoport egésze szintjén, vagy egyéb összevonási szinteken a csoporton belül), valamint a központosítás és az egységesség mértékének mérlegelése fontos lehet annak megismerése szempontjából, hogy az információkat hogyan dolgozzák fel és ellenőrzik. Bizonyos körülmények között lehet, hogy a kontrollokat központilag hajtják végre (például csak egyetlen gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál), de azoknak átfogó hatása lehet egyéb gazdálkodó egységekre vagy üzletágakra (például közös szolgáltatóközpont, amely a csoporton belüli egyéb gazdálkodó egységek vagy üzletágak megbízásából dolgoz fel ügyleteket). Az ügyletek feldolgozása és a kapcsolódó kontrollok egy közös szolgáltatóközpontnál működhetnek egyformán a közös szolgáltatóközpontnál feldolgozott ügyletekre vonatkozóan a gazdálkodó egységtől vagy üzletágtól függetlenül (például a folyamatok, kockázatok és kontrollok ugyanazok lehetnek, az ügylet forrásától függetlenül). Ilyen esetekben helyénvaló lehet egyetlen sokaságként azonosítani a kontrollokat, és értékelni a kontrollok kialakítását és megállapítani azok bevezetését, valamint, ha értelmezhető, tesztelni a működési hatékonyságot.

⁷⁵ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A5. bekezdés

Központosított tevékenységek (Hiv.: 30. bekezdés (c) pont (i)–(ii) alpontok)

A100. A csoport vezetése központosíthatja egyes tevékenységeit, például pénzügyi beszámolási vagy számviteli funkciókat végezhetnek közös ügyletek vagy egyéb pénzügyi információk egy adott csoportjára vonatkozóan következetes és központosított módon több gazdálkodó egység vagy üzletág vonatkozásában (például, amikor az árbevételi ügyletek létrehozását, engedélyezését, rögzítését, feldolgozását vagy beszámolóba foglalását egy közös szolgáltatóközpontnál végzik).

A101. Annak, hogy a központosított tevékenységek hogyan illeszkednek a csoport átfogó felépítésébe, valamint az elvégzett tevékenységek jellegének megismerése segíthet azonosítani és felmérni a lényeges hibás állítás kockázatait és megfelelően válaszolni az ilyen kockázatokra. Például, egy közös szolgáltatóközpontnál lévő kontrollok működhethetnek más kontrolloktól függetlenül, vagy függhetnek egy olyan gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál lévő kontrolloktól, amelytől a pénzügyi információk származnak (például lehet, hogy értékesítési ügyleteket egy gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál hoznak létre és engedélyeznek, de a feldolgozás történhet a közös szolgáltatóközpontnál).

A102. A csoportkönyvvizsgáló bevonhatja a komponens-könyvvizsgálókat a közös kontrollok vagy a központosított tevékenységekre vonatkozó kontrollok működési hatékonyságának tesztelésébe. Ilyen körülmények között fontos a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti hatékony együttműködés, mivel a közös kontrollok vagy a központosított tevékenységekre vonatkozó kontrollok működési hatékonyságának tesztelésén keresztül szerzett könyvvizsgálati bizonyíték támogatja a csoport egészénél végrehajtandó alapvető vizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározását.

Kommunikációk olyan jelentős kérdésekről, amelyek támogatják a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítését (Hiv.: 30. bekezdés (c) pont (iv) alpont)

A103. A csoportba tartozó gazdálkodó egységek vagy üzletágak jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozási vagy egyéb okokból használhatnak olyan pénzügyi beszámolási keretelveket, amelyek különböznek a csoport pénzügyi kimutatásaihoz használt pénzügyi beszámolási keretelvektől. Ilyen körülmények között a csoport vezetése által a csoporttól eltérő számviteli politikák és, amikor releváns, pénzügyi beszámolási időszakvégek összehangolása céljából alkalmazott folyamatok megismerése lehetővé teszi a csoportkönyvvizsgáló számára annak megismerését, hogyan végeznek módosításokat, egyeztetéseket és átsorolásokat, valamint, hogy azokat központilag a csoport vezetése, vagy a gazdálkodó egység vagy üzletág hajtja-e végre.

A csoport vezetése által a gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak adott utasítások

A104. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷⁶ alkalmazása során a csoportkönyvvizsgáló számára követelmény annak megismerése, hogy a csoport vezetése hogyan kommunikálja azokat a jelentős kérdéseket, amelyek támogatják a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítését. A pénzügyi információk egységességének és összehasonlíthatóságának elérése érdekében a csoport vezetése kiadhat olyan utasításokat (például kommunikálhat pénzügyi beszámolási politikákat) a gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak, amelyek részleteket tartalmaznak a pénzügyi beszámolási folyamatokról, vagy rendelkezhet olyan politikákkal, amelyek az egész csoportban közősek. A csoport vezetése utasításainak megismerése hatással lehet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő

⁷⁶ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 25. bekezdés (b) pont

lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítására és felmérésére. Például a nem megfelelő utasítások növelhetik hibás állítások valószínűségét annak kockázata miatt, hogy az ügyleteket helytelenül rögzítik vagy dolgozzák fel, vagy a számviteli politikákat helytelenül alkalmazzák.

A105. Az utasítások vagy politikák csoportkönyvvizsgáló általi megismerése magában foglalhatja a következőket:

- A beszámolócsomag elkészítésére vonatkozó utasítások egyértelműsége és célszerűsége.
- Az, hogy az utasítások:
 - megfelelően leírják-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek és az alkalmazandó számviteli politikák jellemzőit;
 - foglalkoznak-e az olyan közzétételek elkészítéséhez szükséges információkkal, amelyek elegendők a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek való megfeleléshez, például kapcsolt felek közötti kapcsolatok és ügyletek, valamint szegmensinformációk;
 - foglalkoznak-e a konszolidációs módosításokhoz szükséges információkkal, például csoporton belüli ügylettekkel és nem realizált nyereségekkel, valamint csoporton belüli egyenlegekkel; továbbá
 - tartalmazznak-e beszámolási ütemtervet

Szemponatok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor (Hiv.: 31–32. bekezdések)

A106. A csoportkönyvvizsgálat folyamán a csoportkönyvvizsgáló kommunikálhatja a 31. bekezdésben foglalt kérdéseket az egyéb komponens-könyvvizsgálóknak, ha ezek a kérdések relevánsak azoknak a komponens-könyvvizsgálóknak a munkája szempontjából. Az A144. bekezdés tartalmaz példákat olyan egyéb kérdésekre, amelyeket szükséges lehet időben kommunikálni a komponens-könyvvizsgálóknak munkája során.

A107. A kapcsolt felek közötti kapcsolatok és ügyletek jellege bizonyos körülmények között a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás magasabb kockázatait idézheti elő, mint a nem kapcsolt felekkel folytatott ügyletek.⁷⁷ Egy csoportkönyvvizsgálat során a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, kapcsolt felek közötti kapcsolatokhoz társuló lényeges hibás állításnak, beleértve a csalásból eredőt, magasabb lehet a kockázata, amikor:

- a csoport felépítése összetett;
- a csoport információs rendszerei nincsenek integrálva és ezért kevésbé hatékonyan azonosítják és rögzítik a kapcsolt felek közötti kapcsolatokat és ügyleteket; és
- nagy számban vagy gyakran kerül sor kapcsolt felek közötti ügyletekre a gazdálkodó egységek és üzletágak között.

A könyvvizsgálat szakmai szkepticizmussal való tervezése és végrehajtása, ahogyan azt a 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷⁸ előírja, ezért különösen fontos, amikor ezek a körülmények fennállnak.

A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése (Hiv.: 33. bekezdés)

⁷⁷ 550. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. bekezdés

⁷⁸ 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdés

- A108. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítására és felmérésére vonatkozó folyamat ismétlődő és dinamikus, és kihívást jelenthet, különösen, amikor a komponens tevékenységei összetettek vagy speciálisak, vagy amikor sok komponens van több helyszínen. A 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁷⁹ alkalmazása során a könyvvizsgáló a csoportra és környezetére, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre és a csoport belső kontroll rendszerére vonatkozó ismeretei alapján kidolgozza a lényeges hibás állítás potenciális kockázataival kapcsolatos kezdeti várakozásokat, valamint a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő jelentős ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és közzétételek kezdeti azonosítását.
- A109. A lényeges hibás állítás potenciális kockázataival kapcsolatos kezdeti várakozások figyelembe veszik a könyvvizsgáló ismereteit a csoportról, beleértve annak gazdálkodó egységeit vagy üzletágait, valamint a környezeteket és ágazatokat, amelyekben azok működnek. A kezdeti várakozások alapján a csoportkönyvvizsgáló bevonhatja, és gyakran be is vonja a komponens-könyvvizsgálókat a kockázatfelmérési eljárásokba, mivel nekik közvetlen ismeretük és tapasztalatuk lehet a gazdálkodó egységekkel vagy üzletágakkal, amely hasznos lehet a tevékenységek és a kapcsolódó kockázatok, valamint annak megismerésében, hogy hol merülhetnek fel a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatai azokra a gazdálkodó egységekre vagy üzletágakra vonatkozóan.
- A110. A lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló azonosított kockázataira vonatkozóan a csoportkönyvvizsgáló számára követelmény, hogy felelősséget vállaljon az eredendő kockázat felméréseért. Az ilyen felmérés magában foglalja a hibás állítás valószínűségének és nagyságrendjének felmérését, ami figyelembe veszi, hogy hogyan és milyen mértékben:⁸⁰
- befolyásolják az eredendő kockázati tényezők a releváns állítások hibás állításra való fogékonyságát;
 - befolyásolják a hibás állítás csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szintjén fennálló kockázatait az eredendő kockázat felmérését a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázataira vonatkozóan.
- A111. A végrehajtott kockázatfelmérési eljárások alapján a csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás egy felmért kockázata csak bizonyos komponensek pénzügyi információival kapcsolatban merül fel. Például a hibás állításnak egy jogi keresethez kapcsolódó kockázata lehet, hogy csak olyan gazdálkodó egységekben vagy üzletágakban áll fenn, amelyek egy bizonyos joghatóságban működnek, vagy olyan gazdálkodó egységekben vagy üzletágakban, amelyeknek működése vagy tevékenységei hasonlóak.
- A112. A 3. sz. függelék példákat tartalmaz olyan eseményekre és körülményekre, amelyek önmagukban vagy együtt a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatait jelezhetik, beleértve a konszolidációs folyamat tekintetében is.

Csalás

⁷⁹ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A126. bekezdés

⁸⁰ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 31. bekezdés

A113. A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸¹ alkalmazása során a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy azonosítsa és felmérje a pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait, valamint, hogy olyan további könyvvizsgálati eljárásokat alakítson ki és hajtson végre, amelyeknek jellege, ütemezése és terjedelme válaszol a csalásból eredő lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához használt információk magukban foglalhatják a következőket:

- Annak a kockázatnak a csoport vezetése általi felmérése, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban csalásból eredő lényeges hibás állítás lehet.
- A csoport vezetésének folyamata a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő csalás kockázatainak azonosítására és az azokra való válaszadásra, beleértve a csoport vezetése által azonosított bármilyen konkrét csalási kockázatot, vagy olyan ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek, amelyekre vonatkozóan magasabb a csalás kockázata.
- Az, hogy vannak-e konkrét komponensek, amelyek fogékonyabbak a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataira.
- Az, hogy fennáll-e bármilyen csalási kockázati tényező vagy a vezetés elfogultságának bármilyen jelzése a konszolidációs folyamatban.
- Az, hogy az irányítással megbízott személyek hogyan kísérik figyelemmel a csoport vezetése által a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosításához és az azokra való válaszadáshoz alkalmazott folyamatokat, valamint a csoport vezetése által ezeknek a kockázatoknak a csökkentése céljából kialakított kontrollokat.
- A csoport irányításával megbízott személyek, a csoport vezetése, a belső audit funkción belüli megfelelő személyek (és adott esetben a komponens vezetése, a komponens-könyvvizsgálók és mások) válasza a csoportkönyvvizsgáló azzal kapcsolatos információkérésére, hogy van-e tudomásuk bármilyen, a komponens vagy a csoportot érintő tényleges, vélt vagy állítólagos csalásról.

Szemponatok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor (Hiv.: 34. bekezdés)

A114. Amikor a csoportkönyvvizsgáló bevonja a komponens-könyvvizsgálókat a kockázatszemléleti eljárások kialakításába és végrehajtásába, a csoportkönyvvizsgáló marad a felelős a csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének a megismeréséért, hogy elegendő alapja legyen a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak a 33. bekezdéssel összhangban történő azonosításához és felméréséhez.

A115. Amikor a kockázatszemléleti eljárásokból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték nem alapozza meg megfelelően a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését, a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸² előírja a könyvvizsgáló számára további kockázatszemléleti eljárások végrehajtását, amíg ilyen alapot nyújtó könyvvizsgálati bizonyítékot nem szereznek.

⁸¹ 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 26., 31. bekezdések

⁸² 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 35. bekezdés

Lényegesség

Komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség (Hiv.: 35. bekezdés (a) pont)

A116. A 35. bekezdés (a) pontja előírja a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy állapítson meg komponensre vonatkozó végrehajtási lényegességet minden egyes olyan komponensre, ahol alábontott pénzügyi információkra vonatkozóan könyvvizsgálati eljárásokat hajtanak végre. A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség összege eltérő lehet az egyes komponensekre vonatkozóan. Emellett a végrehajtási lényegességnek egy egyedi komponensre vonatkozó összege nem szükséges, hogy a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség egy számtani része legyen, és ennek következtében a komponensekre vonatkozó végrehajtási lényegesség összegeinek összessége meghaladhatja a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességet.

A117. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard nem írja elő komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megállapítását minden egyes ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre azokra a komponensekre vonatkozóan, ahol könyvvizsgálati eljárásokat hajtanak végre. Ha azonban a csoport sajátos körülményei között van egy vagy több olyan konkrét ügyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzététel, amelyekre vonatkozóan a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére meghatározott lényegességnél kisebb összegű hibás állítások észszerű várakozások alapján befolyásolhatnak a felhasználóknak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit, a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸³ előírja az ezekre a konkrét ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szint vagy szintek megállapítását. Ilyen körülmények között a csoportkönyvvizsgálónak szükséges lehet mérlegelnie azt, hogy helyénvaló lehet-e a komponens-könyvvizsgáló felé kommunikált összegnél alacsonyabb komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség ezekre a konkrét ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozóan.⁸⁴

A118. A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megállapítása nem egy egyszerű mechanikus számítás és magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. Az olyan tényezők, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló figyelembe vehet a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség meghatározása során, magukban foglalják a következőket:

- A pénzügyi információk komponensek közötti alábontásának mértéke (például, minél nagyobb az alábontás mértéke a komponensek között, rendszerint annál alacsonyabb komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség lenne megfelelő az összesítési kockázat kezelése céljából). A komponens csoport szempontjából fennálló viszonylagos jelentősége befolyásolhatja az alábontás mértékét (például, ha egyetlen komponens a csoport nagy részét képviseli, valószínűleg kisebb lehet az alábontás a komponensek között).
- A komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítások jellegére, gyakoriságára és nagyságrendjére vonatkozó várakozások, például:
 - Vannak-e olyan kockázatok, amelyek egyedileg jellemzőek a komponens pénzügyi információira vonatkozóan (például ágazatspecifikus számviteli kérdések, szokatlan vagy összetett ügyletek).
 - A korábbi könyvvizsgálatok során a komponensnél azonosított hibás állítások jellege és terjedelme.

⁸³ 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 10. és A11–A12. bekezdések

⁸⁴ 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A13. bekezdés

A119. Az összesítési kockázat kezeléséhez a 35. bekezdés (a) pont előírja, hogy a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség alacsonyabb legyen, mint a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség. Ahogyan azt az A118. bekezdés kifejti, minél nagyobb az alábontás mértéke a komponensek között, rendszerint annál alacsonyabb komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség lenne megfelelő az összesítési kockázat kezelése céljából. Bizonyos körülmények között azonban a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség meghatározható a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességhez közelebbi összegként, mert kisebb az összesítési kockázat, mint például amikor egy komponens pénzügyi információi a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások jelentős részét képviselik. A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegességnek egy gazdálkodó egységben lévő, tőkemódszerrel elszámolt, ellenőrzést nem biztosító részesedésre vonatkozó megállapítások a csoportkönyvvizsgáló figyelembe veheti a csoport tulajdoni hányadát és a befektetést befogadó eredményeiből való részesedését.

A120. Bizonyos esetekben a csoportkönyvvizsgáló vagy a komponens-könyvvizsgáló lehet, hogy egyetlen sokaságként (vagyis nem komponensekre bontva) hajt végre további könyvvizsgálati eljárásokat egy jelentős ügyletcsoportra vagy egy jelentős számlaegyenlegre vonatkozóan. Ilyen esetekben gyakran a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességet fogják használni ezeknek az eljárásoknak a végrehajtása céljából.

„Egyértelműen elhanyagolható” küszöbérték (Hiv.: 35. bekezdés (b) pont)

A121. A hibás állításoknak a csoportkönyvvizsgáló felé való kommunikálására vonatkozó küszöbértéket a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából egyértelműen elhanyagolhatónak tekintett összeggel megegyező vagy annál alacsonyabb összegben határozzák meg. A 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal⁸⁵ összhangban ez a küszöbérték az az összeg, amely alatt nem lenne szükség a hibás állítások összegyűjtésére, mert a csoportkönyvvizsgáló várakozása szerint az ilyen összegek összegyűjtése egyértelműen nem gyakorolna lényeges hatást a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra.

Szempontok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor

Komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség kommunikálása (Hiv.: 36. bekezdés)

A122. Bizonyos esetekben helyénvaló lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló bevonja a komponens-könyvvizsgálót a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megfelelő összegének megállapításába, tekintettel a komponens-könyvvizsgáló komponensre és a komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítás potenciális forrásaira vonatkozó ismereteire. Ebben a tekintetben a csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség kommunikálását is a komponens-könyvvizsgáló felé az együttműködés alátámasztására annak megállapítása során, hogy a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség vonatkozásában megfelelő-e az adott körülmények között.

A123. A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség legalább részben a komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítások jellegével, gyakoriságával és nagyságrendjével kapcsolatos várakozásokon alapul. Ezért fontos a folyamatos kommunikáció a komponens-könyvvizsgáló és a csoportkönyvvizsgáló között, különösen, ha a komponens-könyvvizsgáló által azonosított hibás állítások száma és nagyságrendje a vártnál nagyobb.

⁸⁵ 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A3. bekezdés

A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás (Hiv.: 37. bekezdés)*További könyvvizsgálati eljárások végrehajtása*

További könyvvizsgálati eljárások központi végrehajtása

A124. A további könyvvizsgálati eljárások kialakíthatók és végrehajthatók központilag, ha az egy vagy több jelentős ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó további könyvvizsgálati eljárások végzéséből megszerzendő könyvvizsgálati bizonyítékok összességükben válaszolni fognak a lényeges hibás állítás felmért kockázataira, például, ha az egész csoport árbevételi ügyleteinek számviteli nyilvántartásait központilag vezetik (például egy közös szolgáltatóközpontnál). Az olyan tényezők, amelyek relevánsak lehetnek annak a könyvvizsgáló általi meghatározása szempontjából, hogy központilag hajtsanak-e végre további könyvvizsgálati eljárásokat, magukban foglalják például:

- A pénzügyi beszámolás szempontjából releváns tevékenységek központosításának szintjét.
- A kontrollok egységességének jellegét és mértékét.
- A csoport tevékenységeinek és üzletágainak hasonlóságát.

A125. A csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy több komponens pénzügyi információi tekinthetők egy sokaságnak a további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásának céljára, például, amikor homogénnek tekintenek ügyleteket, mert közös jellemzőik vannak, ugyanazok a lényeges hibás állítás kapcsolódó kockázatai, és a kontrollok konzisztens módon vannak kialakítva és azok konzisztens módon működnek.

A126. Amikor központilag hajtanak végre további könyvvizsgálati eljárásokat, továbbra is lehet, hogy bevonnak komponens-könyvvizsgálókat. Például, amikor a csoportnak több közös szolgáltatóközpontja van, a csoportkönyvvizsgáló lehet, hogy bevonja a komponens-könyvvizsgálókat további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásába ezekre a közös szolgáltatóközpontokra vonatkozóan.

További könyvvizsgálati eljárások végrehajtása a komponens szintjén

A127. Más körülmények között a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás olyan kockázataira való válaszadást szolgáló eljárások, amelyek egy komponens pénzügyi információihoz kapcsolódnak, lehet, hogy hatékonyabban hajthatók végre a komponens szintjén. Ez lehet a helyzet, amikor a csoportnak:

- különböző árbevétel-forrásai vannak;
- több üzletága van;
- több helyszínen van működési tevékenysége; vagy
- decentralizált belső kontroll rendszerei vannak.

Nagyszámú komponens, amelyeknek a pénzügyi információi önmagukban nem lényegesek, de összességükben lényegesek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából

A128. Egy csoport állhat nagyszámú komponensből, amelyeknek a pénzügyi információi önmagukban nem lényegesek, de összességükben lényegesek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából. Az olyan körülmények, mint ezek, amelyek között a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő jelentős ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek nagyszámú

komponensre vannak alábontva, további kihívást jelenthetnek a csoportkönyvvizsgáló számára a további könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása során.

A129. Egyes esetekben lehetséges lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni további könyvvizsgálati eljárások központi végrehajtásával ezekre a jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozóan (például, ha homogének, közös kontrollok alatt vannak, és szerezhető hozzáférés a megfelelő információkhoz). A további könyvvizsgálati eljárások magukban foglalhatnak az 520. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szerinti alapvető elemző eljárásokat is.⁸⁶ A megbízás körülményeitől függően a komponensek pénzügyi információit megfelelő szinteken összesíteni lehet abból a célból, hogy az alapvető elemző eljárások végrehajtása során várakozásokat dolgozzanak ki és megállapítsák a nyilvántartott összegek várt értékektől való bármilyen eltérését. Ilyen körülmények között hasznos lehet az automatizált eszközök és technikák használata.

A130. Más esetekben szükséges lehet kiválasztott komponenseknél végrehajtani további könyvvizsgálati eljárásokat a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak kezelése céljából. Azoknak a komponenseknek a meghatározása, amelyeknél könyvvizsgálati eljárások hajthatók végre, valamint a kiválasztott komponenseknél végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások jellege, ütemezése és terjedelme szakmai megítélés kérdése. Ilyen körülmények között egy kiszámíthatatlansági elem beépítése a tesztelésre kiválasztott komponensek közé szintén hasznos lehet a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataival kapcsolatban (lásd még A136. bekezdés).

A további könyvvizsgálati eljárások jellege és terjedelme

A131. Válaszul a lényeges hibás állítás felmért kockázataira, a csoportkönyvvizsgáló a munka alábbi hatókörét állapíthatja meg megfelelően egy komponensnél (a komponens-könyvvizsgálók bevonásával, az adott esetnek megfelelően):

- További könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása a komponens összes pénzügyi információjára vonatkozóan;
- További könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása egy vagy több számlacsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozóan; vagy
- Konkrét további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása.

A132. Noha a csoportkönyvvizsgáló vállal felelősséget a végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások jellegéért, ütemezéséért és terjedelméért, a komponens-könyvvizsgálók részt vehetnek és gyakran részt vesznek a csoportkönyvvizsgálat minden fázisában, beleértve további könyvvizsgálati eljárások kialakítását és végrehajtását.

További könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása a komponens összes pénzügyi információjára vonatkozóan

A133. A csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a további könyvvizsgálati eljárásoknak egy komponens összes pénzügyi információjára vonatkozó kialakítása és végrehajtása a megfelelő megközelítés, beleértve amikor:

- Egy komponens összes pénzügyi információjára vagy azok egy jelentős részére vonatkozóan

⁸⁶ 520. témaszámú, „Elemző eljárások” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

szükséges könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás céljából.

- A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás átfogó kockázata áll fenn olyan, a komponensnél létező események vagy körülmények miatt, amelyek relevánsak lehetnek a csoportkönyvvizsgáló számára, a csoport vállalkozás folytatására való képességének a csoport vezetése általi felmérésének az értékeléséhez.

Egy vagy több üzletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó további könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása

A134. A csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a további könyvvizsgálati eljárásoknak egy komponens pénzügyi információinak egy vagy több konkrét üzletcsoportjára, számlaegyenlegére vagy közzétételére vonatkozó kialakítása és végrehajtása a megfelelő megközelítés a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázatainak kezelése céljából. Például lehet, hogy egy komponens korlátozott tevékenységet folytat, de a csoport ingatlanainak jelentős részét birtokolja vagy jelentős adóegyenlegekkel rendelkezik.

Konkrét további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása

A135. A csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy konkrét további könyvvizsgálati eljárásoknak egy komponens pénzügyi információira vonatkozó kialakítása és végrehajtása a megfelelő megközelítés, mint például, amikor csak egy vagy több releváns állításra vonatkozóan szükséges könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni. Például, a csoportkönyvvizsgáló tesztelheti központilag az üzletcsoportot, számlaegyenleget vagy közzétételt, és előírhatja a komponens-könyvvizsgáló számára konkrét további könyvvizsgálati eljárások végrehajtását a komponensnél (például a komponens joghatóságában lévő jogi igények vagy peres ügy értékeléséhez vagy egy eszköz létezéséhez kapcsolódó konkrét további könyvvizsgálati eljárások).

Kiszámíthatatlansági elem

A136. Egy kiszámíthatatlansági elem beépítése a végrehajtandó munka típusába, azokba a gazdálkodó egységekbe vagy üzletágakba, ahol eljárásokat hajtanak végre, valamint a csoportkönyvvizsgáló munkában való részvételének mértékébe, növelheti a komponens pénzügyi információiban lévő olyan lényeges hibás állítás azonosításának valószínűségét, amely a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítást idézhet elő.⁸⁷

Kontrollok működési hatékonysága

A137. A csoportkönyvvizsgáló támaszkodhat a csoportban működő kontrollok működési hatékonyságára az akár csoportszinten, akár a komponensek szintjén végrehajtandó alapvető vizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása során. A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸⁸ előírja a könyvvizsgáló számára kontrollok teszteléseinek a kialakítását és végrehajtását, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen azoknak a kontrolloknak a működési hatékonyságára. A komponens-könyvvizsgálók be lehetnek vonva a kontrollok ilyen teszteléseinek kialakításába és végrehajtásába.

A138. Ha olyan kontrolloktól való eltéréseket tárnak fel, amelyekre a könyvvizsgáló támaszkodni kíván,

⁸⁷ 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 30. bekezdés (c) pont

⁸⁸ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdés

akkor a 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁸⁹ előírja a könyvvizsgáló számára konkrét információk bekérését annak érdekében, hogy megismerje ezeket a tényezőket és a lehetséges következményeiket. Ha a kontrollok működési hatékonysága tesztelésének eredményeképpen a vártnál több eltérést tárnak fel, szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló felülvizsgálja a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati tervet. A csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv lehetséges felülvizsgálatai magukban foglalhatják:

- További vizsgálati eljárások végrehajtásának kérését bizonyos komponenseknél.
- Hatékonyan kialakított és bevezetett egyéb releváns kontrollok azonosítását és azok működési hatékonyságának a tesztelését.
- A további könyvvizsgálati eljárásokra kiválasztott komponensek számának növelését.

A139. Amikor a kontrollok működési hatékonyságát központilag tesztelik (például egy közös szolgáltatóközpontban lévő kontrollok, vagy közös kontrollok tesztelése), szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló információt kommunikáljon a végrehajtott könyvvizsgálati munkával kapcsolatban a komponens-könyvvizsgálók felé. Például, amikor a komponens-könyvvizsgálót a komponens összes pénzügyi információjára vonatkozó alapvető vizsgálati eljárások kialakítására és végrehajtására, vagy egy, vagy több ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó alapvető vizsgálati eljárások kialakítására és végrehajtására kéri, a komponens-könyvvizsgáló megbeszélést folytathat a csoportkönyvvizsgálóval a központilag végrehajtott kontrollteszteléssel kapcsolatban az alapvető vizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározásához.

Konzolidációs folyamat

Konzolidációs eljárások (Hiv.: 38. bekezdés)

A140. A konszolidációs folyamatra, beleértve az alkonzolidációkat, vonatkozó további könyvvizsgálati eljárások magukban foglalhatják:

- annak megállapítását, hogy a szükséges naplótételek tükröződnek a konszolidációban; és
- a konszolidációs folyamat feletti kontrollok működési hatékonyságának értékelését, és megfelelő válaszadást, ha bármelyik kontrollról azt állapítják meg, hogy nem hatékony.

Konzolidációs módosítások és átsorolások (Hiv.: 38. bekezdés (b) pont)

A141. A konszolidációs folyamat szükségessé teheti a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban bemutatott összegek olyan módosításait és átsorolásait, amelyek nem mennek keresztül a szokásos IT-alkalmazásokon, és lehet, hogy nincsenek alávétve ugyanazoknak a kontrolloknak, amelyeknek egyéb pénzügyi információk alá vannak vetve. A módosítások és átsorolások megfelelőségének, teljességének és pontosságának a csoportkönyvvizsgáló általi értékelése magában foglalhatja:

- annak értékelését, hogy a jelentős módosítások megfelelően tükrözik-e a mögöttük meghúzódó eseményeket és ügyleteket;
- annak megállapítását, hogy megfelelően foglalták-e bele azokat a gazdálkodó egységeket vagy üzletágakat, amelyeknek pénzügyi információit tartalmazzák a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások;

⁸⁹ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdés

- annak megállapítását, hogy a jelentős módosítások kiszámítása, feldolgozása és a csoport vezetése és, amikor értelmezhető, a komponens vezetése általi engedélyezése helyesen történt-e;
- annak megállapítását, hogy a jelentős módosítások megfelelően alátámasztottak és elegendően dokumentáltak-e; továbbá
- a csoporton belüli ügyletek, nem realizált nyereségek és csoporton belüli számlaegyenlegek egyeztetésének és kiszűrésének értékelését.

Szemponatok a komponens-könyvvizsgálók bevonásakor (Hiv.: 42–43. bekezdések)

A142. Amikor a csoportkönyvvizsgáló bevonja a komponens-könyvvizsgálókat a további könyvvizsgálati eljárások kialakításába vagy végrehajtásába, a komponens-könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy egy könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának igénybevétele helyénvaló, és kommunikálhatja ezt a csoportkönyvvizsgáló felé. Ilyen körülmények között, annak megállapításakor, hogy a további könyvvizsgálati eljárásoknak a komponens-könyvvizsgáló általi kialakítása és végrehajtása megfelelő-e, a csoportkönyvvizsgáló megbeszélheti például a komponens-könyvvizsgálóval:

- A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának jellegét, hatókörét és céljait.
- Annak értékelését a komponens-könyvvizsgáló által, hogy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkája megfelelő-e a csoportkönyvvizsgáló céljaira.

A143. A csoportkönyvvizsgáló részvételének megfelelő szintje a csoport körülményeitől és felépítésétől, valamint egyéb tényezőktől függhet, mint amilyenek a csoportkönyvvizsgáló korábbi tapasztalatai a komponens-könyvvizsgálókkal, akik eljárásokat hajtanak végre a konszolidációs folyamatra vonatkozóan, beleértve az alkonzolidációkat, továbbá a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás körülményei (például, ha egy gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit nem ugyanazokkal a számviteli politikákkal összhangban készítették, amelyeket a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz alkalmaztak).

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

Kommunikáció a csoportkönyvvizsgáló csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó következtetése szempontjából releváns kérdésekről (Hiv.: 45. bekezdés)

A144. Bár a 45. bekezdés szerint kommunikálandó kérdések relevánsak a csoportkönyvvizsgáló csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó következtetése szempontjából, bizonyos kérdéseket kommunikálhatnak a komponens-könyvvizsgáló eljárásai folyamán. A 32. és 50. bekezdésekben szereplő kérdések mellett az ilyen kérdések magukban foglalhatják például a következőket:

- A releváns etikai követelmények megsértésével kapcsolatos információk, beleértve a függetlenségi rendelkezések megsértését;
- Jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelésekkel kapcsolatos információk;
- Lényeges hibás állítás újonnan felmerülő jelentős kockázatait, beleértve a csalás kockázatait;
- A komponens vezetésének vagy olyan munkatársaknak, akik lényeges hatással lehetnének a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra, részvételével elkövetett azonosított vagy vélt csalás, vagy jogszabályba ütköző cselekedet; vagy
- Jelentős és szokatlan ügyletek.

A komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítások kommunikálása (Hiv.: 45. bekezdés (e) pont)

A145. A komponenseknél lévő helyesbített és nem helyesbített hibás állításokkal kapcsolatos ismeretek a belső kontroll potenciális átfogó hiányosságaira figyelmeztethetik a csoportkönyvvizsgálót, amikor a hiányosságoknak a 45. bekezdés (g) pont szerinti kommunikálásával együtt veszik figyelembe. Emellett a vártnál nagyobb számú azonosított (nem helyesbített vagy helyesbített) hibás állítás a fel nem tárt hibás állítások magasabb kockázatát jelezheti, ami miatt a csoportkönyvvizsgáló azt a következtetést vonhatja le, hogy bizonyos komponenseknél további könyvvizsgálati eljárások végrehajtására van szükség.

A komponens-könyvvizsgáló átfogó megállapításai vagy következtetései (Hiv.: 45. bekezdés (k) pont)

A146. A komponens-könyvvizsgáló által leszállítandó dokumentumok formáját és tartalmát befolyásolja annak a könyvvizsgálati munkának a jellege és terjedelme, amelynek végrehajtását a komponens-könyvvizsgálótól kérték. A csoportkönyvvizsgáló társaságának politikái vagy eljárásai foglalkozhatnak a komponens-könyvvizsgálótól származó, a csoportkönyvvizsgálat céljára végrehajtott könyvvizsgálati munkára vonatkozó átfogó következtetés formájával vagy konkrét szövegezésével. Egyes esetekben helyi jogszabály vagy szabályozás meghatározhatja a komponens-könyvvizsgáló által nyújtandó következtetés formáját (például egy vélemény).

Annak értékelése, hogy a komponens-könyvvizsgálóval folytatott kommunikációk megfelelők-e a csoportkönyvvizsgáló céljaira (Hiv.: 46. bekezdés (b) pont)

A147. Ha a csoportkönyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a komponens-könyvvizsgáló kommunikációi nem megfelelők a csoportkönyvvizsgáló céljaira, a csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti, hogy például:

- szerezhető-e további információ a komponens-könyvvizsgálótól (például további megbeszéléseken vagy találkozókön keresztül);
- szükség van-e a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintésére a 47. bekezdéssel összhangban;
- szükséges lehet-e további könyvvizsgálati eljárásokat végrehajtani a 48. bekezdéssel összhangban; vagy
- vannak-e bármilyen aggályok a komponens-könyvvizsgáló szakértelmével vagy képességeivel kapcsolatban.

A komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintése (Hiv.: 47. bekezdés)

A148. Az A75. bekezdés útmutatást ad a csoportkönyvvizsgáló számára a komponens-könyvvizsgáló irányítása és felügyelete, valamint munkája áttekintése jellegének, ütemezésének és terjedelmének testreszabásában a csoportkönyvvizsgálat adottságai és körülményei, valamint egyéb kérdések (például a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázatai) alapján. A csoportkönyvvizsgáló a 47. bekezdés (c) pont szerinti mérlegelését szintén befolyásolhatja a csoportkönyvvizsgálónak a komponens-könyvvizsgáló munkájában való folyamatos részvétele szempontjából releváns alábbi kérdések:

- A komponens-könyvvizsgálótól származó kommunikációk, beleértve a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 45. bekezdése szerintieket; és
- A komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintése a csoportkönyvvizsgáló által a csoportkönyvvizsgálat során (például a 34., 42. és 43.

bekezdések követelményeinek teljesítése céljából), vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner által a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 31. bekezdésével összhangban.

A149. Az egyéb olyan tényezők, amelyek befolyásolhatják a csoportkönyvvizsgáló arra vonatkozó megállapítását, hogy szükséges-e és milyen mértékben áttekinteni a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációját az adott körülmények között, magukban foglalják:

- Azt, hogy milyen mértékben volt bevonva a komponens-könyvvizsgáló a kockázatfelmérési eljárásokba, valamint a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításába és felmérésébe;
- A komponens-könyvvizsgálónak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából lényeges kérdésekkel kapcsolatos jelentős megítéléseit, valamint megállapításait vagy következtetéseit;
- A komponens-könyvvizsgálónál a kevésbé tapasztalt személyek munkájának áttekintéséért felelős tapasztaltabb munkacsoport-tagok szakértelmét és képességeit; valamint
- Azt, hogy a komponens-könyvvizsgálóra és a csoportkönyvvizsgálóra közös politikák vagy eljárások vonatkoznak-e a könyvvizsgálati dokumentáció áttekintésére vonatkozóan.

Fordulónap utáni események (Hiv.: 49–50. bekezdések)

A150. A csoportkönyvvizsgáló:

- Felkérhet egy komponens-könyvvizsgálót fordulónap utáni eseményekkel kapcsolatos eljárások végrehajtására, hogy segítsen a csoportkönyvvizsgálónak azonosítani a komponensek pénzügyi információinak fordulónapjai és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentés dátuma között bekövetkező eseményeket.
- Végrehajthat eljárásokat a fordulónap utáni események komponens-könyvvizsgáló általi kommunikációjának időpontja és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentés dátuma közötti időszak lefedése céljából.

A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelése

A könyvvizsgálati bizonyítékok elegendősége és megfelelősége (Hiv.: 51. bekezdés)

A151. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata kumulatív és ismétlődő folyamat. Ahogy a csoportkönyvvizsgáló végrehajtja a tervezett könyvvizsgálati eljárásokat, a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok arra készíthetik a csoportkönyvvizsgálót, hogy módosítsa az egyéb tervezett könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését vagy terjedelmét, mivel olyan információk juthatnak a csoportkönyvvizsgáló tudomására, amelyek jelentősen eltérnek azoktól az információktól, amelyeken a kockázatfelmérés alapult. Például:

- Egy komponensnél azonosított hibás állításokat szükséges lehet egyéb komponensek vonatkozásában mérlegelni; vagy
- A csoportkönyvvizsgáló egy komponensnél az információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés korlátairól szerezhet tudomást a környezet változása miatt (például háború, társadalmi zavargások vagy járványok kitörése).

Ilyen körülmények között szükséges lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló újraértékelje a tervezett könyvvizsgálati eljárásokat az összes vagy néhány jelentős ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy

közzétételre és a kapcsolódó állításokra vonatkozó felmért kockázatok felülvizsgált mérlegelése alapján.

A152. Az 51. bekezdés által előírt értékelés segíti a csoportkönyvvizsgálót annak megállapításában, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás felmért kockázataira válaszul kidolgozott, a csoportra vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégia és a csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv továbbra is megfelelő-e. A 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban⁹⁰ lévő követelmény a könyvvizsgáló számára, hogy a lényeges hibás állítás felmért kockázataitól függetlenül alapvető vizsgálati eljárásokat alakítson ki és hajtson végre minden egyes lényeges ügyletcsoport, számlaegyenleg és közzététel tekintetében, szintén hasznos lehet ennek az értékelésnek a céljaira a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások kontextusában.

A153. A csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti a szakmai szkepticizmusnak a megbízásért felelős munkacsoport általi gyakorlását, amikor értékeli a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségét és megfelelőségét. Például a csoportkönyvvizsgáló mérlegelheti, hogy az olyan kérdések, mint amelyeket az A17. bekezdés felsorol, nem okozták-e azt, hogy a megbízásért felelős munkacsoport nem helyénvaló módon:

- könnyebben hozzáférhető könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett a bizonyíték relevanciájának és megbízhatóságának megfelelő mérlegelése nélkül;
- az adott körülmények között szükségesnél kevésbé meggyőző bizonyítékot szerzett; vagy
- olyan módon alakított ki és hajtott végre könyvvizsgálati eljárásokat, amely elfogult a megerősítő bizonyíték szerzése vagy ellentmondó bizonyíték kizárása irányában.

A154. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁹¹ előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását a könyvvizsgálói jelentés dátumáig a könyvvizsgálati dokumentáció áttekintésén és a megbízásért felelős munkacsoporttal folytatott megbeszélésen keresztül, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek a levont következtetések alátámasztásához és a könyvvizsgálói jelentés kibocsátásához. Az olyan információk, amelyek relevánsak lehetnek a csoportkönyvvizsgáló számára a komponens-könyvvizsgálók által végrehajtott munkából szerzett könyvvizsgálati bizonyítékok értékelése szempontjából, a csoportkönyvvizsgálat adottságaitól és körülményeitől függenek, és magukban foglalhatják:

- a komponens-könyvvizsgálóktól származó, a 45. bekezdés által előírt kommunikációkat, beleértve a komponens-könyvvizsgálóknak a csoportkönyvvizsgálat céljaira végzett munkára vonatkozó átfogó megállapításait és következtetéseit;
- a csoportkönyvvizsgálat során a komponens-könyvvizsgálóktól származó egyéb kommunikációkat, beleértve a 32. bekezdésben előírtakat; és
- a komponens-könyvvizsgálók csoportkönyvvizsgáló általi irányítását és felügyeletét, valamint munkájuk áttekintését, beleértve az adott esetnek megfelelően a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának a csoportkönyvvizsgáló általi áttekintését a 47. bekezdéssel összhangban.

A155. Bizonyos körülmények között a végrehajtott munkát és annak eredményeit leíró átfogó összefoglaló memorandum önmagában alapot nyújthat a csoportkönyvvizsgáló számára annak a

⁹⁰ 330. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 18. bekezdés

⁹¹ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 32. bekezdés

következtetésnek a levonásához, hogy a komponens-könyvvizsgáló által elvégzett munka és megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő a csoportkönyvvizsgálat céljaira. Ez lehet a helyzet például akkor, amikor a komponens-könyvvizsgálót a csoportkönyvvizsgáló által azonosított és kommunikált konkrét további könyvvizsgálati eljárások végrehajtására kérték.

A csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatás értékelése (Hiv.: 52. bekezdés)

A156. A csoport részére végzett megbízásért felelős partner értékelése magában foglalhatja annak mérlegelését, hogy a komponens-könyvvizsgálók által kommunikált helyesbített és nem helyesbített hibás állítások olyan rendszerproblémát jeleznek-e (például közös számviteli politikák vagy közös kontrollok alá eső ügyletekre vonatkozóan), amely érinthet más komponenseket.

A könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 53. bekezdés)

A157. Noha a komponens-könyvvizsgálók hajthatnak végre munkát a komponensek pénzügyi információin a csoportkönyvvizsgálat számára, és mint ilyenek, felelősek az átfogó megállapításaikért vagy következtetéseikért, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner vagy a csoport részére végzett megbízásért felelős partner társasága felelős a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményért.

A158. Amikor a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény minősített, mert a csoportkönyvvizsgáló képtelen volt elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy vagy több komponens pénzügyi információjára vonatkozóan, a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentés Korlátozott vélemény alapja vagy Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja szakasza ismerteti ennek a képtelenségnek az okait.⁹² Bizonyos körülmények között szükséges lehet a komponens-könyvvizsgálóra való hivatkozás a minősített vélemény okainak megfelelő leírásához, például, amikor a komponens-könyvvizsgáló a komponens vezetésének ellenőrzésén kívül álló körülmények miatt nem képes végrehajtani vagy befejezni a komponens pénzügyi információira vonatkozóan kért munkát.

Kommunikáció a csoport vezetésével és a csoport irányításával megbízott személyekkel

Kommunikáció a csoport vezetésével (Hiv.: 54–56. bekezdések)

A159. A csoportkönyvvizsgálat összetett lehet a csoportot alkotó gazdálkodó egységek és üzletágak száma és jellege miatt. Emellett, ahogyan azt az A7. bekezdésben kifejti, a csoportkönyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a csoportkönyvvizsgálat tervezése és végrehajtása szempontjából bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak tekinthetők együtt egy komponensnek. Ezért a tervezett hatókör és ütemezés összefoglalásának a csoport vezetésével való megbeszélése segíthet a komponenseknél végzett munka koordinálásában, beleértve, amikor bevonják a komponens-könyvvizsgálókat, valamint a komponens vezetésének azonosításában (lásd A24. bekezdés).

A160. A 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁹³ követelményeket és útmutatást tartalmaz a csalásnak a vezetés felé való, és, amikor a vezetés érintett lehet a csalásban, az irányítással megbízott személyek felé való kommunikálására vonatkozóan.

A161. A csoport vezetése számára szükséges lehet, hogy bizonyos lényeges érzékeny információkat bizalmasan kezeljen. Példák olyan kérdésekre, amelyek jelentősek lehetnek a komponens pénzügyi

⁹² 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 20. és 24. bekezdések

⁹³ 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 41–43. bekezdések

kimutatásai szempontjából, amelyekről lehet, hogy a komponens vezetésének nincs tudomása, magukban foglalják a következőket:

- Potenciális peres ügyek.
- Lényeges működési eszközök felhagyására vonatkozó tervek.
- Fordulónap utáni események.
- Jelentős jogi megállapodások.

A162. A csoport vezetése lehet, hogy a csoporton belüli gazdálkodó egységeknél vagy üzletágaknál lévő, jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelésről vagy vélt meg nem felelésről tájékoztatja a csoportkönyvvizsgálót. Az A87. bekezdés tartalmaz útmutatást a csoport részére végzett megbízásért felelős partner számára ilyen körülmények között.

Kommunikáció a csoport irányításával megbízott személyekkel (Hiv.: 57. bekezdés)

A163. A csoportkönyvvizsgáló által a csoport irányításával megbízott személyek felé kommunikált kérdések magukban foglalhatnak olyan kérdéseket, amelyekre a komponens-könyvvizsgálók hívják fel a csoportkönyvvizsgáló figyelmét, és amelyeket a csoportkönyvvizsgáló jelentősnek ítél a csoport irányításával megbízott személyek felelősségeinek szempontjából. A csoport irányításával megbízott személyekkel folytatott kommunikációra különböző időpontokban kerülhet sor a csoportkönyvvizsgálat során. Például, az 57. bekezdés (a) pontban említett kérdés kommunikálható azt követően, hogy a csoportkönyvvizsgáló meghatározta a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végrehajtandó munkát. Másrészt, az 57. bekezdés (b) pontban említett kérdést lehet, hogy a könyvvizsgálat végén kommunikálják, míg az 57. bekezdés (c)–(d) pontjaiban szereplő kérdéseket kommunikálhatják akkor, amikor azok felmerülnek.

A164. A 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard⁹⁴ előírja a könyvvizsgáló számára, hogy kommunikálja az irányítással megbízott személyek felé a könyvvizsgálat tervezett hatókörének és ütemezésének összefoglalását. Egy csoportkönyvvizsgálat esetében ez a kommunikáció segít az irányítással megbízott személyeknek megérteni azoknak a komponenseknek a csoportkönyvvizsgáló általi meghatározását, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végezni, beleértve, hogy a csoport bizonyos gazdálkodó egységeit vagy üzletágait együtt egy komponensnek fogják-e tekinteni, valamint a komponens-könyvvizsgálók tervezett bevonását. Ez a kommunikáció segít abban is, hogy lehetővé tegye a csoportnak és környezetének (lásd 30. bekezdés) és olyan területeknek, ha vannak ilyenek, a közös megértését és megbeszélését, amelyeken az irányítással megbízott személyek további eljárások végrehajtását kérhetik a csoportkönyvvizsgálótól.

A belső kontroll azonosított hiányosságainak kommunikálása (Hiv.: 58. bekezdés)

A165. A csoportkönyvvizsgáló felelős annak megállapításáért az elvégzett könyvvizsgálati munka alapján, hogy egy vagy több azonosított hiányosság önmagában vagy egymással kombinálva jelentős hiányosságokat testesít-e meg.⁹⁵ A csoportkönyvvizsgáló inputot kérhet a komponens-könyvvizsgálótól azzal kapcsolatban, hogy egy azonosított hiányosság vagy hiányosságok kombinációja a komponensnél a belső kontroll jelentős hiányossága-e.

⁹⁴ 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdés

⁹⁵ 265. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 8. bekezdés

Dokumentálás (Hiv.: 59. bekezdés)

A166. Egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardok sajátos dokumentálási követelményeket tartalmaznak, amelyek célja a 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásának egyértelművé tétele az említett egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardok egyedi körülményei között. A 230. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard függeléke felsorolja azokat az egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardokat, amelyek sajátos dokumentálási követelményeket és útmutatást tartalmaznak.

A167. A csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó könyvvizsgálati dokumentáció alátámasztja a csoportkönyvvizsgálónak az 51. bekezdés szerinti értékelését arra vonatkozóan, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához. Lásd még az A154. bekezdést.

A168. A csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó könyvvizsgálati dokumentáció a következőkből áll:

- A csoportkönyvvizsgáló dossziéjában lévő dokumentáció; és
- Az adott komponens-könyvvizsgálók dossziéiban lévő, a komponens-könyvvizsgálók által a csoportkönyvvizsgálat céljaira végrehajtott munkával kapcsolatos elkülönült dokumentáció (vagyis komponens-könyvvizsgálói könyvvizsgálati dokumentáció).

A169. Egy csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó könyvvizsgálati dokumentáció végső összeállítására és megőrzésére a csoportkönyvvizsgáló társaságának politikái vagy eljárásai vonatkoznak az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standarddal összhangban.⁹⁶ A csoportkönyvvizsgáló adhat konkrét utasításokat a komponens-könyvvizsgálóknak az általuk a csoportkönyvvizsgálat céljaira végzett munka dokumentációjának összeállítására és megőrzésére vonatkozóan.

A komponenseknek a csoportkönyvvizsgáló részéről való meghatározásának alapja (Hiv.: 59. bekezdés (b) pont)

A170. A komponenseknek a csoportkönyvvizsgáló részéről való meghatározásának alapja különböző módokon dokumentálható, beleértve például a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 22. és 23. bekezdésében, valamint az 57. bekezdés (a) pontjában lévő követelmények teljesítésére vonatkozó dokumentációt.

Annak alapja, hogy a csoportkönyvvizsgáló megállapítja a komponens-könyvvizsgálók szakértelmét és képességeit (Hiv.: 59. bekezdés (d) pont)

A171. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard⁹⁷ útmutatást nyújt olyan kérdésekre vonatkozóan, amelyekkel a társaság politikái vagy eljárásai a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak szakértelme és képességei tekintetében foglalkozhatnak. Az ilyen politikák vagy eljárások leírhatják azt, vagy útmutatást nyújthatnak azzal kapcsolatban, hogy hogyan dokumentálják a megbízásért felelős munkacsoport, ezen belül a komponens-könyvvizsgálók, szakértelmét és képességeit. Például, a komponens-könyvvizsgálótól a 24. bekezdéssel összhangban szerzett megerősítés magában foglalhat információkat a komponens-könyvvizsgáló releváns ágazati tapasztalatáról. A csoportkönyvvizsgáló arra vonatkozó megerősítést is kérhet, hogy a komponens-könyvvizsgálónak van elegendő ideje a kijelölt könyvvizsgálati eljárások végrehajtásához.

⁹⁶ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 31. bekezdés (f) pont és A83–A85. bekezdések

⁹⁷ 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard A96. bekezdés

A komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének dokumentálása (Hiv.: 59. bekezdés (f) pont)

A172. Ahogyan azt az A75. bekezdés leírja, egy csoportkönyvvizsgálat során az irányítás, felügyelet és áttekintés megközelítését a csoportkönyvvizsgáló testre fogja szabni a megbízás adottságai és körülményei alapján, és az általában a csoportkönyvvizsgáló társasági politikái vagy eljárásai kezelésének és a csoportkönyvvizsgálat szempontjából specifikus válaszoknak a kombinációját fogja tartalmazni. Az ilyen politikák vagy eljárások szintén leírhatják a megbízásért felelős munkacsoport csoportkönyvvizsgáló általi irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének dokumentálását, vagy útmutatást adhatnak azzal kapcsolatban.

A173. A 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard⁹⁸ előírja a könyvvizsgáló számára egy olyan könyvvizsgálati terv kidolgozását, amely magában foglalja a megbízásért felelős munkacsoport tagjai tervezett irányítása és felügyelete, valamint munkájuk áttekintése jellegének, ütemezésének és terjedelmének leírását. Komponens-könyvvizsgálók bevonásakor az ilyen leírások terjedelme gyakran komponensenként változni fog, elfogadva, hogy a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének tervezett jellegét, ütemezését és terjedelmét befolyásolhatják az A51. bekezdésben leírt kérdések.

A174. A komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének a csoportkönyvvizsgáló általi dokumentálása magában foglalhatja például:

- A komponens-könyvvizsgálókkal előírt kommunikációkat, beleértve a kiadott utasításokat és a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt egyéb megerősítéseket.
- A komponens-könyvvizsgálói helyszínekre történő látogatások kiválasztásának indoklását, a találkozók résztvevőit és a megtárgyalt kérdéseket.
- A komponens-könyvvizsgálókkal vagy a komponens vezetésével tartott találkozókra megvitatott kérdéseket.
- Az áttekintésre kiválasztott komponens-könyvvizsgálói könyvvizsgálati dokumentáció csoportkönyvvizsgáló általi meghatározásának indoklását.
- A komponens-könyvvizsgálók munkájában való részvétel tervezett jellegében és terjedelmében bekövetkezett változásokat, valamint ezek okait (például, a megbízásért felelős munkacsoport tapasztaltabb tagjainak kijelölése a könyvvizsgálat olyan területeire, amelyek összetettebbek vagy szubjektívebbek, mint ahogyan azt előre látták).

A175. A 47. bekezdés előírja a csoportkönyvvizsgáló számára annak megállapítását, hogy szükség van-e, és milyen mértékben, a komponens-könyvvizsgáló további könyvvizsgálati dokumentációjának áttekintésére. Az A148–A149. bekezdések útmutatást adnak a csoportkönyvvizsgáló ezen megállapítás megtételéhez.

⁹⁸ 300. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdés

A176. A komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációját általában nem szükséges megismételni a csoportkönyvvizsgáló könyvvizsgálati dossziéjában. A csoportkönyvvizsgáló azonban dönthet úgy, hogy bizonyos komponens-könyvvizsgálói dokumentációt összefoglal, megismétel vagy megtartja annak másolatait a csoportkönyvvizsgáló könyvvizsgálati dossziéjában, hogy alátámassza egy adott kérdés leírását a komponens-könyvvizsgálótól származó kommunikációkban, beleértve azokat a kérdéseket, amelyeknek kommunikálását a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja. Az ilyen komponens-könyvvizsgálói dokumentációra példák lehetnek:

- A komponens-könyvvizsgáló által alkalmazott olyan jelentős megítélések és azokra vonatkozóan levont következtetések listája vagy összefoglalása, amelyek relevánsak a csoportkönyvvizsgálat szempontjából;
- Kérdések, amelyeket szükséges lehet kommunikálni a csoport irányításával megbízott személyek felé; vagy
- Kérdések, amelyeket lehet, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentésben kommunikálandó kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseként határoznak meg.

A177. Amikor jogszabály vagy szabályozás írja elő, bizonyos komponens-könyvvizsgálói dokumentációt szükséges lehet belefoglalni a csoportkönyvvizsgáló könyvvizsgálati dossziéjába, például egy szabályozó hatóság arra vonatkozó kérésére való válaszadás céljából, hogy áttekintsenek egy komponens-könyvvizsgáló által végzett munkával kapcsolatos dokumentációt.

A178. A társaság által a társaság minőségirányítási rendszerével összhangban kialakított politikák vagy eljárások, vagy a társaság vagy egy hálózat által biztosított erőforrások segíthetnek a csoportkönyvvizsgálónak dokumentálni a komponens-könyvvizsgálók irányítását és felügyeletét, valamint munkájuk áttekintését. Például egy elektronikus könyvvizsgálati eszköz használható a csoportkönyvvizsgáló és a komponens-könyvvizsgálók közötti kommunikációk megkönnyítése céljából. Az elektronikus könyvvizsgálati eszköz használható könyvvizsgálati dokumentációhoz is, beleértve információk nyújtását az áttekintést végző személy(ek)ről és az áttekintésük időpontjáról (időpontjairól) és terjedelméről.

További szempontok, amikor a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához való hozzáférés korlátozott (Hiv.: 59. bekezdés)

A179. Egy csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó könyvvizsgálati dokumentáció bizonyos körülmények között további összetettséget vagy kihívást jelenthet. Ez lehet a helyzet például akkor, amikor jogszabály vagy szabályozás korlátozza a komponens-könyvvizsgálót abban, hogy dokumentációt adjon a joghatóságán kívülre, vagy amikor háború, társadalmi zavargások vagy járványok kitörése korlátozzák a hozzáférést a releváns komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához.

A180. A csoportkönyvvizsgáló képes lehet leküzdeni az ilyen korlátozásokat azáltal, hogy például:

- meglátogatja azt a helyet, ahol a komponens-könyvvizsgáló van, vagy attól a helytől, ahol a komponens-könyvvizsgáló működik, eltérő helyszínen találkozik a komponens-könyvvizsgálóval, hogy áttekintse a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációját;
- technológia használatával távolról tekinti át a releváns könyvvizsgálati dokumentációt, amikor ezt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja;

- a releváns információkkal foglalkozó memorandum készítésére és átadására kéri a komponens-könyvvizsgálót, és szükség esetén megbeszéléseket tart a komponens-könyvvizsgálóval a memorandum tartalmának megvitatása céljából; vagy
- megbeszéli a komponens-könyvvizsgálóval a komponens-könyvvizsgáló által végrehajtott eljárásokat, megszerzett bizonyítékokat és levont következtetéseket.

Szakmai megítélés kérdése, hogy egy vagy több fenti intézkedés elegendő lehet-e a korlátozások leküzdéséhez a csoportkönyvvizsgálat adottságaitól és körülményeitől függően.

- A181. Amikor korlátozott a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához való hozzáférés, ettől függetlenül szükséges, hogy a csoportkönyvvizsgáló dokumentációja megfeleljen a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményeinek, beleértve azokat, amelyek a komponens-könyvvizsgálók csoportkönyvvizsgáló általi irányítása és felügyelete, valamint munkájuk áttekintése jellegének, ütemezésének és terjedelmének dokumentálásával kapcsolatosak. Az A148–A149. bekezdésekben lévő útmutatás hasznos lehet annak meghatározásában, hogy milyen terjedelmű legyen a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjának a csoportkönyvvizsgáló általi áttekintése ilyen körülmények között. Az A176. és A177. bekezdések példákat sorolnak fel olyan körülményekre, amelyek között bizonyos komponens-könyvvizsgálói könyvvizsgálati dokumentációt belefoglalhatnak a csoportkönyvvizsgáló könyvvizsgálati dossziéjába.
- A182. Ha a csoportkönyvvizsgáló nem képes leküzdni a komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati dokumentációjához való hozzáférésre vonatkozó korlátozásokat, a csoportkönyvvizsgáló számára szükséges lehet annak mérlegelése, hogy fennáll-e olyan hatókör-korlátozás, amely a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló könyvvizsgálói jelentés minősítését igényelheti. Lásd A45. bekezdés.

1. sz. függelék

(Hiv.: A42. bekezdés)

Szemléltető példa független könyvvizsgálói jelentésre, amikor a csoportkönyvvizsgáló 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 egy leányvállalatokkal rendelkező gazdálkodó egység csoportkönyvvizsgálata (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- A konszolidált pénzügyi kimutatásokat a gazdálkodó egység vezetése a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal (általános célú keretelvek) összhangban készíti.
- A könyvvizsgálati megbízás feltételei a vezetés konszolidált pénzügyi kimutatásokért való felelősségének a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő leírását tükrözik.
- A csoportkönyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy tőkemódszerrel elszámolt (a 60 millió dollár összes eszközt tükröző pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban 15 millió dollár összeggel kimutatott) komponenssel kapcsolatban, mert a csoportkönyvvizsgálónak nincs hozzáférése a komponens számviteli nyilvántartásaihoz, vezetéséhez vagy könyvvizsgálójához.
- A csoportkönyvvizsgáló elolvasta a komponens 20X1. december 31-i fordulónapra készített, auditált pénzügyi kimutatásait, beleértve az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentést, és figyelembe vette a csoport vezetésénél a komponensre vonatkozóan tárolt kapcsolódó információkat.
- A csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint ennek az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenségnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatása lényeges, de nem átfogó.¹
- Az IESBA-kódex tartalmazza a könyvvizsgálatra vonatkozó összes releváns etikai követelményt.
- A megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy körülményekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban az 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.

¹ Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner megítélése szerint az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenségnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatása lényeges és átfogó, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner visszautasítaná a véleménynyilvánítást a 705. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.

- **A könyvvizsgáló számára nem előírás, és egyébként nem döntött úgy, hogy kommunikálja a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.²**
- **A könyvvizsgáló minden egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerzett, és a konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó korlátozott vélemény érinti az egyéb információkat is.**
- **A konszolidált pénzügyi kimutatások felügyeletéért felelős személyek eltérnek a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséért felelős személyektől.**
- **A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatán kívül a könyvvizsgálónak helyi jogszabály által előírt egyéb jelentéstételi felelősségei is vannak.**

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés³

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

Korlátozott vélemény alapja

ABC társaságnak az év során felvásárolt és tőke módszerrel elszámolt külföldi társult vállalkozásban, XYZ társaságban lévő befektetése 15 millió dollár értéken szerepel a 20X1. december 31-i konszolidált pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, és ABC 1 millió dollár összegű részesedése XYZ nettó eredményéből szerepel az ezen időponttal végződő évre vonatkozó konszolidált átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban. Nem tudunk 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.

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

³ „A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan körülmények között, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” alcím nem alkalmazandó.

Könyvvizsgálatunkat a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza. Függetlenek vagyunk a Csoporttól a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványával (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 standard⁴ 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.]

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a konszolidált pénzügyi kimutatásokért⁵

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal⁶ összhangban – lásd a 2. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban.]

A könyvvizsgálónak a konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

[Jelentéstétel a 700. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban – lásd a 2. sz. szemléltető példát a 700. témaszámú, (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban. Az utolsó két bekezdést, amelyek csak tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek esetében alkalmazandók, nem tartalmazná.]

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]

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

⁵ A jelen szemléltető könyvvizsgálói jelentésekben szükséges lehet a „vezetés” és az „irányítással megbízott személyek” kifejezéseknek az adott joghatóság jogi keretelvi kontextusában helyénvaló más kifejezésekkel való helyettesítése.

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

2. sz. függelék

(Hiv.: A85. bekezdés)

A csoport belső kontroll rendszerének megismerése

1. Ez a függelék példákat sorol fel a belső kontrollal kapcsolatos kérdésekre, amelyek hasznosak lehetnek a belső kontroll rendszer csoportkörnyezeti kontextusban való megismerése során, és kifejti, hogyan alkalmazandó a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁰⁵ csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata vonatkozásában. A példák lehet, hogy nem relevánsak minden egyes csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás szempontjából és a példák listája nem szükségszerűen teljes.

A kontrollkörnyezet

2. A kontrollkörnyezet csoportkönyvvizsgáló általi ismerete olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a következők:
 - Az irányítási és vezetési funkciók felépítése a csoportban, valamint a csoport vezetésének felügyeleti felelősségei, beleértve a hatáskör és felelősségi kör csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzletágak vezetése részére történő kijelölésére vonatkozó gyakorlatokat.
 - Hogyan épül fel és szerveződik a csoport belső kontroll rendszere feletti, az irányítással megbízott személyek által gyakorolt felügyelet.
 - Hogyan kommunikálják és erősítik meg az etikai és viselkedési standardokat a gyakorlatban a csoport egészében (például az egész csoportra kiterjedő programok, mint magatartási kódexek és csalásmegelőzési programok).
 - Politikák és eljárások következetessége az egész csoportban, beleértve a csoport pénzügyi beszámolási eljárásainak kézikönyvét.

A csoport kockázatfelmérési folyamata

3. A csoport kockázatfelmérési folyamatának a csoportkönyvvizsgáló általi megismerése olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a csoport vezetésének kockázatfelmérési folyamata, vagyis az olyan üzleti kockázatok, beleértve a csalás kockázatát, azonosítására, elemzésére és kezelésére szolgáló folyamat, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítást eredményezhetnek. Magában foglalhat ismeretszerzést arról is, hogy mennyire kifinomult a csoport kockázatfelmérési folyamata, továbbá a gazdálkodó egységek és üzletágak részvételéről ebben a folyamatban.

A csoport belső kontroll rendszer figyelemmel kísérését szolgáló folyamata

4. A csoport belső kontroll rendszer figyelemmel kísérését szolgáló folyamatának a csoportkönyvvizsgáló általi megismerése olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a kontrollok figyelemmel kísérése, beleértve, hogy a kontrollokat hogyan kísérik figyelemmel a csoport egészében és, amikor releváns, a belső audit funkció tevékenységei a csoport egészében, beleértve annak jellegét, felelősségeit és tevékenységeit a csoporton belüli gazdálkodó egységeknél vagy üzletágaknál lévő kontrollok figyelemmel kísérése tekintetében. A 610. témaszámú (2013-ban

¹⁰⁵ 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 3. sz. függelék

felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁰⁶ előírja a könyvvizsgáló számára, hogy értékelje, hogy milyen mértékben támasztják alá a belső audit funkció szervezeti státusza, valamint releváns politikái és eljárásai a belső auditorok objektivitását, a belső audit funkció kompetenciaszintjét, és azt, hogy a belső audit funkció szisztematikus és fegyelmezett megközelítést alkalmaz-e, beleértve a minőség-ellenőrzést.

Az információs rendszer és kommunikáció

5. A csoport információs rendszerének és kommunikációjának a csoportkönyvvizsgáló általi ismerete olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a következők:
- A központosítás mértéke a csoport IT-környezetében, valamint az IT-alkalmazások, IT-folyamatok és IT-infrastruktúra egységessége.
 - A csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak működésének és pénzügyi eredményeinek a csoport vezetése általi figyelemmel kísérése, beleértve rendszeres jelentéskészítési rutinokat, ami lehetővé teszi a csoport vezetése számára, hogy figyelemmel kísérje a teljesítmény tervekhez képesti alakulását és megfelelő intézkedést tegyen.
 - Csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegyenlegek csoportszinten történő figyelemmel kísérése, ellenőrzése, egyeztetése és kiszűrése.
 - A csoportban lévő gazdálkodó egységektől vagy üzletágaktól kapott pénzügyi információk időszerűségének figyelemmel kísérésére, valamint pontosságuk és teljességük értékelésére szolgáló folyamat.

Konszolidációs folyamat

6. A konszolidációs folyamat csoportkönyvvizsgáló általi ismerete olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a következők:

A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel kapcsolatos kérdések

- Az, hogy milyen mértékű ismeretei vannak a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak vezetésének a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekről.
- A csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő azonosítására és elszámolására szolgáló folyamat.
- Szegmensek szerinti jelentés céljára a bemutatandó szegmenseknek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő azonosítására szolgáló folyamat.
- A beszámolóképzéshez a kapcsolt felek közötti kapcsolatok és a kapcsolt felekkel folytatott ügyletek vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő azonosítására szolgáló folyamat.
- A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz alkalmazott számviteli politikák, az előző üzleti évben alkalmazottakhoz képest bekövetkezett változások, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekhez tartozó új vagy felülvizsgált standardokból eredő változások.

¹⁰⁶ 610. témaszámú, „A belső auditorok munkájának felhasználása” című (2013-ban felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 15. bekezdés

- A csoportban lévő olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak kezelését célzó eljárások, amelyek üzleti évének a fordulónapja eltér a csoport üzleti évének a fordulónapjától.

A konszolidációs folyamattal kapcsolatos kérdések

- A csoport vezetésének arra szolgáló folyamatai, hogy megismerjék a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak által alkalmazott számviteli politikákat, és, amikor értelmezhető, biztosítsák az egységes számviteli politikák alkalmazását a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információinak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz való elkészítése céljából, továbbá a számviteli politikák eltéréseinek azonosítását, valamint módosítását, amikor azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják. Az egységes számviteli politikák a csoport által a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek alapján alkalmazott konkrét elvek, alapok, konvenciók, szabályok és gyakorlatok, amelyeket a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak használnak a hasonló ügyletek konzisztens beszámolóba foglalásához. Ezeket a politikákat rendszerint a csoport vezetése által kiadott, a pénzügyi beszámolási eljárásokra vonatkozó kézikönyvben és beszámolócsomagban ismertetik.
- A csoport vezetésének folyamata a csoportban lévő gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak a konszolidáció céljára való teljes, pontos és időben történő pénzügyi beszámolásának biztosítására.
- A csoportban lévő külföldi gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információinak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások pénznemére való átszámítására szolgáló folyamat.
- Hogyan van megszervezve a csoport IT-környezete a konszolidáció céljára, valamint azok a politikák, amelyek definiálják az információk áramlását a konszolidációs folyamatban, beleértve az abban részt vevő IT-alkalmazásokat.
- A csoport vezetésének a fordulónap utáni eseményekre vonatkozó információk megszerzésére szolgáló folyamata.

A konszolidációs módosításokkal és átsorolásokkal kapcsolatos kérdések:

- A konszolidációs módosítások rögzítésére szolgáló folyamat, beleértve a kapcsolódó naplótételek elkészítését, engedélyezését és feldolgozását, valamint a konszolidációért felelős munkatársak tapasztalata.
- A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt konszolidációs módosítások.
- A konszolidációs módosításokat előidéző események és ügyletek üzleti magyarázata.
- A csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak közötti ügyletek gyakorisága, jellege és nagysága.
- A csoporton belüli ügyletek és nem realizált nyereségek, valamint csoporton belüli számlaegyenlegek figyelemmel kísérését, ellenőrzését, egyeztetését és kiszűrését szolgáló eljárások.
- A megszerzett eszközök és kötelezettségek valós értékének meghatározása céljából tett lépések, a goodwill amortizálására (amikor értelmezhető) és a goodwill értékvesztésterjesztjének elvégzésére szolgáló eljárások, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.

- Egy többségi tulajdonossal vagy kisebbségi részesedésekkel való megállapodások egy, a csoportban lévő gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál felmerült veszteségekkel kapcsolatban (például a kisebbségi részesedés kötele a veszteség kompenzálására).

Kontrolltevékenységek

7. A kontrolltevékenységek komponens csoportkönyvvizsgáló általi megismerése olyan kérdéseket foglalhat magában, mint a következők:
 - Az információfeldolgozási kontrollok és az általános IT-kontollok egységessége a csoport egészére vagy egy részére vonatkozóan.
 - Az egységesség mértéke azon kontollok kialakításában a csoport egészére vagy egy részére vonatkozóan, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatait kezelik.
 - Annak mértéke, amennyire a közösen kialakított kontrollokat következetesen vezették be a csoport egészére vagy egy részére vonatkozóan.

3. sz. függelék

(Hiv.: A110. bekezdés)

Példák olyan eseményekre vagy körülményekre, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatait idézhetik elő

Az alábbiak példák olyan eseményekre (beleértve ügyleteket) és körülményekre, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatainak fennállását jelezhetik, beleértve a konszolidációs folyamat tekintetében. Az eredendő kockázati tényezők szerint megadott példák az események és körülmények széles körét fedik le; ugyanakkor nem minden esemény és körülmény releváns minden egyes csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás szempontjából, és a példák listája nem teljes körű. Az események és körülmények a szerint az eredendő kockázati tényező szerint lettek kategorizálva, amelyek a legnagyobb hatású lehet az adott körülmények között. Fontos, hogy az eredendő kockázati tényezők közötti kölcsönös összefüggések miatt az események és körülmények példái, változó mértékben, valószínűleg ki vannak téve egyéb eredendő kockázati tényezőknek is, vagy azok változó mértékben befolyásolják azokat. Lásd még 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. sz. függelék.

Eredendő kockázati tényező	Példák olyan eseményekre vagy körülményekre, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítások szintjén fennálló kockázatainak meglétét idézhetik elő:
Összetettség	<ul style="list-style-type: none"> • Olyan összetett ügyletek megléte, amelyeket a csoportban lévő több gazdálkodó egységnél vagy üzletágnál számolnak el. • A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz alkalmazottaktól eltérő számviteli politikák alkalmazása a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak által. • A csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak által használt összetett folyamatokkal járó számviteli értékelések vagy közzétételek, mint például összetett pénzügyi instrumentumok elszámolása. • Több joghatóságban magas fokú összetett szabályozás tárgyát képező tevékenységek, vagy a csoportban lévő olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak, amelyek több, eltérő típusú szabályozás alá eső ágazatban működnek.
Szubjektivitás	<ul style="list-style-type: none"> • Arra vonatkozó megítélések, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban a csoportban lévő mely gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információit szükséges belefoglalni a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba, például, hogy van-e bármely speciális célú gazdálkodó egység vagy kereskedelmi tevékenységet nem folytató gazdálkodó egység és szükséges-e annak belefoglalása. • A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek a csoportban lévő gazdálkodó egységek vagy üzletágak általi helyes

Eredendő kockázati tényező	Példák olyan eseményekre vagy körülményekre, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatainak meglétét idézhetik elő:
	alkalmazása.
Változás	<ul style="list-style-type: none"> • Gyakori felvásárlások, elidegenítések vagy átszervezések.
Bizonytalanság	<ul style="list-style-type: none"> • A csoportban lévő, külföldi joghatóságokban működő gazdálkodó egységek vagy üzletágak, amelyek ki lehetnek téve olyan tényezőknek, mint váratlan kormányzati beavatkozás olyan területeken, mint a külkereskedelmi és a költségvetési politika, valamint a deviza- és osztalékmozgások korlátozásai; továbbá a devizaárfolyamok ingadozásai.
A vezetés elfogultsága vagy egyéb csalási kockázati tényezők miatti hibás állításra való fogékonyság, amennyiben azok befolyásolják az eredendő kockázatot	<ul style="list-style-type: none"> • Kapcsolt felek közötti szokatlan kapcsolatok és ügyletek. • Gazdálkodó egységek vagy üzletágak a csoporton belül eltérő üzleti évfordulónapokkal, ami felhasználható az ügyletek időzítésének manipulálására. • Engedélyezés nélküli vagy hiányos konszolidációs módosítások korábbi előfordulása. • Agresszív adótervezés a csoporton belül, vagy nagy összegű pénzeszköz-ügyletek adóparadicsomban lévő gazdálkodó egységekkel. • Olyan csoporton belüli számlaegyenlegek korábbi előfordulása, amelyek nem egyenlítődnek ki vagy nem egyeznek konszolidáláskor. • Nagy összegű vagy szokatlan pénzeszköz-átadások a csoporton belül, különösen jelentős vagy magasabb csalási kockázatú helyeken működő, újonnan létrehozott gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak.

Az arra utaló jelzések, hogy a kontrollkörnyezet, a csoport kockázafelmérési folyamata vagy a csoportnak a csoport belső kontroll rendszere figyelemmel kísérésére szolgáló folyamata nem megfelelő a csoport körülményei szempontjából, figyelembe véve a csoport jellegét és összetettségét, és nem nyújt megfelelő alapot a csoport belső kontroll rendszerének többi komponenséhez, magukban foglalnak:

- Gyenge vállalatirányítási struktúrákat, beleértve olyan döntéshozatali folyamatokat, amelyek nem átláthatóak.
- A csoport pénzügyi beszámolási folyamata fölötti nem létező vagy nem hatékony kontrollokat, beleértve, hogy a csoport vezetésének nem megfelelőek az információi a csoportba tartozó gazdálkodó egységek vagy üzletágak működésének és pénzügyi eredményeinek figyelemmel kíséréséről.

A JAVASOLT 600. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARDBÓL EREDŐ KAPCSOLÓDÓ¹⁰⁷ MÓDOSÍTÁSOK

Megjegyzés: Az alábbiak az egyéb nemzetközi standardok kapcsolódó módosításai a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard jóváhagyásának eredményeképpen. Ezek a módosítások ugyanakkor válnak hatályossá, amikor a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard, és jelölt változásokként vannak bemutatva a nemzetközi standardok legutolsó jóváhagyott változataihoz képest, amelyekben a módosítás történt. A módosításokban lévő lábjegyzetek számozása nem igazodik a módosított nemzetközi standardokhoz, amelyekben a módosítások vannak, és hivatkozni kellene azokra a nemzetközi standardokra.

1. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI STANDARD – MINŐSÉGIRÁNYÍTÁS PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁT VAGY ÁTVILÁGÍTÁSÁT, VAGY EGYÉB BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ VAGY KAPCSOLÓDÓ SZOLGÁLTATÁSI MEGBÍZÁSOKAT VÉGREHAJTÓ TÁRSASÁGOK SZÁMÁRA

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Erőforrások (Hiv.: 32. bekezdés)

...

Emberi erőforrások

...

A megbízásért felelős munkacsoport egyes megbízásokhoz kijelölt tagjai (Hiv.: 32. bekezdés (d) pont)

...

A96. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁰⁸ foglalkozik a megbízásért felelős partner annak meghatározására vonatkozó felelősségével, hogy a megbízásért felelős munkacsoport tagjai és a könyvvizsgáló által igénybe vett külső szakértők és a közvetlen segítséget nyújtó belső auditorok, akik nem tagjai a megbízásért felelős munkacsoportnak, együttesen rendelkeznek a megbízás végrehajtásához szükséges megfelelő szakértelemmel és képességekkel. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁰⁹ kifejti, hogyan alkalmazandó a 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozóan. Azok a válaszok, amelyeket a társaság kialakít és bevezet azért, hogy foglalkozzanak a megbízásért felelős munkacsoport adott

¹⁰⁷ Fordítói lábjegyzet: A kapcsolódó módosítások magukban foglalják az egyes standardok közötti, ún. harmonizációs jellegű (ún. conforming amendments), valamint az olyan módosításokat, amelyek az ISA 600 (felülvizsgált) standard módosításai következtében váltak szükségessé egyes más standardokban (ún. consequential amendments).

¹⁰⁸ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 26. bekezdés

¹⁰⁹ 600. témaszámú, „Speciális szempontok–Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 4926. bekezdés

megbízáshoz kijelölt tagjainak szakértelmével és képességeivel, magukban foglalhatnak olyan politikákat vagy eljárásokat, amelyek az alábbiakkal foglalkoznak:

- Információk, amelyeket a megbízásért felelős partner megszerezhet, és annak meghatározása során mérlegelendő tényezők, hogy a megbízásért felelős munkacsoportnak a megbízásra kijelölt tagjai, beleértve azokat, akiket a társaság hálózata, a hálózatba tartozó másik társaság vagy szolgáltató jelölt ki, rendelkeznek szakértelemmel és képességekkel a megbízás végrehajtásához.
- Hogyan lehet megoldani a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak, különösen a társaság hálózata, a hálózatba tartozó másik társaság vagy szolgáltató által kijelölt tagoknak a szakértelmével és képességeivel kapcsolatos aggályokat.

...

Információk és kommunikáció (Hiv.: 33. bekezdés)

...

Kommunikáció a társaságon belül (Hiv.: 33. bekezdés (b) pont, 33. bekezdés (c) pont)

A112. A társaság elismerheti és megerősítheti a munkatársak és a megbízásért felelős munkacsoportok társasággal és egymással való információcserére vonatkozó felelősségét a társaság egészén belüli kommunikáció megkönnyítését célzó kommunikációs csatornák létrehozásával.

Példák a társaság, a munkatársak és a megbízásért felelős munkacsoportok közötti kommunikációra

- A társaság kommunikálja a társaság válaszainak bevezetésére vonatkozó felelősséget a munkatársak és a megbízásért felelős munkacsoportok felé.
- A társaság kommunikálja a minőségirányítási rendszer változásait a munkatársak és a megbízásért felelős munkacsoportok felé, amennyiben a változások relevánsak a felelősségeik szempontjából, és lehetővé teszi a munkatársak és a megbízásért felelős munkacsoportok számára, hogy gyors és megfelelő intézkedést tegyenek a felelősségeikkel összhangban.
- A társaság kommunikálja a társaság elfogadási és megtartási folyamata alatt szerzett információkat, amelyek relevánsak a megbízásért felelős munkacsoportok számára a megbízások tervezése és végrehajtása során.
- A megbízásért felelős munkacsoportok információkat kommunikálnak a társaságnak:
 - az ügyfélről, amelyeket egy megbízás végrehajtása során szereznek, és amelyek lehet, hogy arra késztették volna a társaságot, hogy visszautasítsa az ügyfélkapcsolatot vagy a konkrét megbízást, ha ezek az információk ismertek lettek volna az ügyfélkapcsolat vagy a konkrét megbízás elfogadása vagy megtartása előtt;
 - a társaság válaszainak működéséről (például aggályok a társaságnak a munkatársak megbízásokhoz való kijelölésére vonatkozó folyamataival kapcsolatban), amelyek egyes esetekben a társaság minőségirányítási rendszerének hiányosságát jelezhetik.
- A megbízásért felelős munkacsoportok információkat kommunikálnak a megbízás minőségének áttekintését végző személy vagy a konzultációt nyújtó személyek felé.
- A csoportrészt ~~végzett megbízásért felelős munkacsoportok~~ könyvvizsgáló kérdéseket kommunikál a komponens-könyvvizsgálók felé a társaság politikáival vagy eljárásaival összhangban, beleértve a megbízási szintű minőségirányítással kapcsolatos kérdéseket.
- A függetlenségi követelményeknek való megfelelésre vonatkozó működési felelősséggel felruházott személy(ek) kommunikálja (kommunikálják) a releváns munkatársak és a

megbízásért felelős munkacsoportok felé a függetlenségi követelmények változásait, valamint a társaság ilyen változások kezelését szolgáló politikáit vagy eljárásait.

...

2. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI STANDARD – MEGBÍZÁS MINŐSÉGÉNEK ÁTTEKINTÉSEI

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

A megbízás minősége áttekintésének végrehajtása (Hiv.: 24–27. bekezdések)

...

A megbízás minőségének áttekintését végző személy által végrehajtott eljárások (Hiv.: 25–27. bekezdések)

...

Csoportkönyvvizsgálattal kapcsolatos szempontok

A32. Egy csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó megbízás minősége áttekintésének végrehajtása a csoport méretétől és összetettségétől függően magában foglalhat további szempontokat a csoportkönyvvizsgálathoz megbízás minőségének áttekintését végző személynek kijelölt személy számára. A 21. bekezdés (a) pont előírja, hogy a társaság politikái vagy eljárásai írják elő a megbízás minőségének áttekintését végző személy számára, hogy átfogó felelősséget viseljen a megbízás minősége áttekintésének végrehajtásáért. Ennek során, nagyobb és összetettebb csoportkönyvvizsgálatok esetében a csoport részére végzett megbízás minőségének áttekintését végző személynek szükséges lehet megbeszélnie jelentős kérdéseket és jelentős megítéléseket a megbízásért felelős munkacsoportnak a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoporttól könyvvizsgálótól eltérő megbízásért felelős munkacsoport kulcsfontosságú tagjaival (például azokkal, akik egy komponens-könyvvizsgálóval pénzügyi információira vonatkozó könyvvizsgálati eljárások végrehajtásáért felelősek). Ilyen körülmények között a megbízás minőségének áttekintését végző személynek segítséget nyújthatnak személyek a 20. bekezdéssel összhangban. Az A22. bekezdésben lévő útmutatás hasznos lehet, amikor a csoportkönyvvizsgálathoz kijelölt, a megbízás minőségének áttekintését végző személy segítőt vesz igénybe.

...

220. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNAK MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSA

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

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

A1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard pénzügyi kimutatások minden könyvvizsgálatára vonatkozik, beleértve csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatait is. A 600.

témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹¹⁰ foglalkozik azokkal a speciális szempontokkal, amelyek csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkoznak, és amikor komponens-könyvvizsgálók bevonásra kerülnek. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard, szükség szerint az adott körülményekhez igazítva, pénzügyi kimutatások olyan könyvvizsgálata során is hasznos lehet, amikor a megbízásért felelős munkacsoportban vannak másik társasághoz tartozó személyek. Például a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard hasznos lehet, amikor egy ilyen személyt bevonnak abból a célból, hogy fizikai leltárfelvételen vegyen részt, ingatlanokat, gépeket és berendezéseket szemrevételezzon, vagy könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre távoli helyszínen lévő közös szolgáltató központban.

...

Fogalmak

Megbízásért felelős munkacsoport (Hiv.: 12. bekezdés (d) pont)

...

A21A. Ha több könyvvizsgáló közösen végez egy könyvvizsgálatot, a megbízásért közösen felelős partnerek, valamint a megbízásért felelős munkacsoportjaik együttesen minősülnek a „megbízásért felelős partnernek”, valamint a „megbízásért felelős munkacsoportnak” a nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard azonban nem foglalkozik a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók közötti kapcsolattal vagy a könyvvizsgálatot közösen végző könyvvizsgálók egyike által a másik könyvvizsgáló munkájával kapcsolatosan végzett munkával.

...

A társaság politikáinak vagy eljárásainak a megbízásért felelős munkacsoport általi alkalmazása (Hiv.: 9. bekezdés, 12. bekezdés (d) pont, 17. bekezdés)

...

A24. Konkrétan, a társaság politikái vagy eljárásai lehet, hogy előírják a társaság vagy a megbízásért felelős partner számára, hogy a munkatársakra alkalmazandóktól eltérő intézkedéseket tegyenek, amikor ismereteket szereznek arról, hogy egy másik társasághoz tartozó személy:

- Rendelkezik-e a megfelelő szakértelemmel és képességekkel a könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához. Például, az adott személy nem tartozna a társaság toborzási és képzési folyamata alá, és ezért a társaság politikái vagy eljárásai kimondhatják, hogy ezt egyéb intézkedések, mint például a másik társaságtól, vagy egy engedélyező vagy regisztrációs szervtől való információszerezésen keresztül lehet megállapítani. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 4926. és A38A59–A64. bekezdései tartalmaznak útmutatást a komponens-könyvvizsgálók szakértelmének és képességeinek megismerésére vonatkozóan.
- Ismeri-e azokat az etikai követelményeket, amelyek relevánsak a csoportkönyvvizsgálati megbízás szempontjából. Például, az adott személy nem részesülne a társaságnak a társaság releváns etikai követelményekre vonatkozó politikáival vagy eljárásaival kapcsolatos képzésében. A társaság politikái vagy eljárásai kimondhatják, hogy ennek az ismeretnek a megszerzése egyéb intézkedéseken keresztül történik, például azáltal, hogy a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó releváns etikai követelmények rendelkezéseit tartalmazó információkat, kézikönyveket vagy útmutatókat adnak az adott személynek.
- Meg fogja-e erősíteni a függetlenséget. Például olyan személyek, akik nem munkatársak,

¹¹⁰ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

lehet, hogy nem tudják kitölteni a függetlenségi nyilatkozatokat közvetlenül a társaság függetlenségi rendszereiben. A társaság politikái vagy eljárásai kimondhatják, hogy az ilyen személyek más módokon, például írásbeli megerősítéssel bizonyíthatják függetlenségüket a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozóan.

A25. Amikor a társaság politikái vagy eljárásai konkrét tevékenységek végrehajtását írják elő bizonyos körülmények között (például konzultáció egy adott kérdésről), szükséges lehet, hogy a társaság kapcsolódó politikáit vagy eljárásait kommunikálják az olyan személyek felé, akik nem munkatársak. Az ilyen személyek akkor figyelmeztetni tudják a megbízásért felelős partnert, ha az adott körülmény felmerül, és ez lehetővé teszi a megbízásért felelős partner számára, hogy megfeleljen a társaság politikáinak vagy eljárásainak. Egy csoportkönyvvizsgálati megbízás során például, ha egy komponens-könyvvizsgáló könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre egy komponens pénzügyi információin és egy nehéz vagy vitás kérdést azonosít, amely releváns a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából és amely a csoportkönyvvizsgáló politikáinak vagy eljárásainak értelmében konzultáció tárgyát képezi¹¹¹, a komponens-könyvvizsgáló figyelmeztetni tudja a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportot könyvvizsgálót az adott kérdésre.

...

Releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozókat (Hiv.: 16–21. bekezdések)

Releváns etikai követelmények (Hiv.: 1., 16–21. bekezdések)

A38. A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹¹² előírja, hogy a könyvvizsgáló feleljen meg a pénzügyi kimutatások könyvvizgálatára vonatkozó megbízásokkal kapcsolatos releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenséggel összefüggő követelményeket is. A releváns etikai követelmények a megbízás jellegétől és körülményeitől függően változhatnak. Például a függetlenséghez kapcsolódó bizonyos követelmények lehet, hogy csak tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek könyvvizgálatainak végrehajtásakor alkalmazandók. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard tartalmaz a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standardban foglaltakon felüli követelményeket és útmutatást a releváns etikai követelményekről a komponens-könyvvizsgálókkal való kommunikációkkal kapcsolatban.

...

Ügyfélkapcsolatok és könyvvizsgálati megbízások elfogadása és megtartása (Hiv.: 22–24. bekezdések)

...

A53. Az elfogadási és megtartási folyamat alatt szerzett információk segíthetnek a megbízásért felelős partnernek megfelelni a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek és tájékozott döntéseket hozni a megfelelő intézkedésekről. Az ilyen információk magukban foglalhatják:

- a gazdálkodó egység méretével, összetettségével és jellegével kapcsolatos információkat, beleértve, hogy csoportkönyvvizgálatról van-e szó, az ágazatot, amelyben a gazdálkodó egység működik, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket;
- a gazdálkodó egység beszámolásra vonatkozó ütemtervét, mint például az évközi és a végső szakaszoknál;
- csoportkönyvvizgálatokkal kapcsolatban az anyavállalat, valamint a komponensei gazdálkodó egységei és üzletágai közötti ellenőrzési kapcsolatok jellegét; valamint
- azt, hogy az előző könyvvizsgálati megbízás óta történtek-e olyan változások a gazdálkodó egységben vagy abban az ágazatban, amelyben a gazdálkodó egység működik, amelyek befolyásolhatják a szükséges erőforrások jellegét, továbbá azt, hogy hogyan fogják irányítani, felügyelni és áttekinteni a megbízásért felelős munkacsoport munkáját.

A54. Az elfogadás és megtartás alatt szerzett információk relevánsak lehetnek az egyéb nemzetközi

¹¹¹ Lásd 35. bekezdés.

¹¹² 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 14. és A16–A19. bekezdések

könyvvizsgálati standardok követelményeinek, csakúgy, mint a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek való megfelelés során is, például a következők tekintetében:

- a megbízás feltételeinek értelmezése, ahogy azt a 210. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja;¹¹³
- akár hibából, akár csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése a 315. témaszámú (2019-ben felülvizsgált) és a 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban;¹¹⁴
- a csoportnak, ~~annak komponensei és azok környezetének~~ a megismerése csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata esetében a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban, és a komponens-könyvvizsgálók munkájának irányítása, felügyelete és áttekintése;
- annak meghatározása, hogy vonjanak-e be és hogyan egy könyvvizsgáló által igénybe vett szakértőt a 620. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban; és
- a gazdálkodó egység irányítási szerkezete a 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹¹⁵ és a 265. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.¹¹⁶

...

A megbízás erőforrásai (Hiv.: 25–28. bekezdések)

...

A60. Az erőforrásokat egy könyvvizsgálati megbízáshoz elsősorban a társaság jelöli ki vagy bocsátja rendelkezésre, bár lehetnek olyan körülmények, amikor a megbízásért felelős munkacsoport közvetlenül szerez erőforrásokat a könyvvizsgálati megbízáshoz. Ez lehet a helyzet például akkor, amikor egy komponens-könyvvizsgáló jogszabályi rendelkezés vagy szabályozás által vagy más okból kötelezett lehet arra, hogy könyvvizsgálói véleményt bocsásson ki egy komponens pénzügyi kimutatásaira vonatkozóan, és a komponens-könyvvizsgálót emellett a komponens vezetése kijelöli arra, hogy könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre a csoport részére ~~végzett megbízásért felelős munkacsoport-könyvvizsgáló~~ nevében. Ilyen körülmények között a társaság politikái vagy eljárásai előírhatják a megbízásért felelős partner számára különböző intézkedések megtételét, mint például információkérést a komponens-könyvvizsgálótól, annak megállapítása céljából, hogy elegendő és megfelelő erőforrást jelöltek-e ki vagy bocsátottak-e rendelkezésre.

...

Nem elegendő vagy nem megfelelő erőforrások (Hiv.: 27. bekezdés)

...

A76. ~~Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során, amikor nem elegendők vagy nem megfelelők az erőforrások egy komponensnél a komponens könyvvizsgálója által végzett munkával kapcsolatban, a megbízásért felelős partner megbeszélheti a kérdést a komponens könyvvizsgálójával, vezetésével vagy a társasággal elegendő és megfelelő erőforrások rendelkezésre bocsátása érdekében.~~

¹¹³ 210. témaszámú, „Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 9. bekezdés

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

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

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

...

Megbízás végrehajtása

...

Irányítás, felügyelet és áttekintés (Hiv.: 30. bekezdés)

...

A megbízásért felelős partner általi áttekintés (Hiv.: 30–34. bekezdések)

...

A92. A megbízásért felelős partner szakmai megítélést alkalmaz a megbízásért felelős munkacsoport által tett jelentős megítélések területeinek az azonosítása során. A társaság politikái vagy eljárásai meghatározhatnak bizonyos kérdéseket, amelyek rendszerint várhatóan jelentős megítélések. A jelentős megítélések a könyvvizsgálati megbízással kapcsolatban magukban foglalhatnak a megbízás elvállalására vonatkozó átfogó könyvvizsgálati stratégiához és könyvvizsgálati tervhez, a megbízás végrehajtásához és a megbízásért felelős munkacsoport által levont átfogó következtetésekhez kapcsolódó kérdéseket, például:

- A megbízás tervezéséhez kapcsolódó kérdések, mint például a lényegesség meghatározásával kapcsolatos kérdések.
- A megbízásért felelős munkacsoport összetétele, beleértve:
 - szakértelmüket a számvitel vagy könyvvizsgálat egy speciális területén alkalmazó munkatársakat;
 - szolgáltatóközpontokhoz tartozó munkatársak igénybevételét.
- Egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő bevonására vonatkozó döntés, beleértve egy külső szakértő bevonására vonatkozó döntést.
- Az elfogadási és megtartási folyamat során szerzett információk megbízásért felelős munkacsoport általi mérlegelése és az ezekre az információkra általuk javasolt válaszok.
- A megbízásért felelős munkacsoport kockázatfelmérési folyamata, beleértve az olyan helyzeteket, ahol az eredendő kockázati tényezők mérlegelése és az eredendő kockázat felmérése a megbízásért felelős munkacsoport általi jelentős megítélést kíván.
- A kapcsolt felekkel való kapcsolatok, ügyletek és közzétételek megbízásért felelős munkacsoport általi mérlegelése.
- A megbízásért felelős munkacsoport által a megbízás jelentős területein végrehajtott eljárások eredményei, például bizonyos számviteli becslésekre, számviteli politikákra vagy a vállalkozás folytatásával kapcsolatos szempontokra vonatkozó következtetések.
- A szakértők által végzett munka megbízásért felelős munkacsoport általi értékelése és az abból levont következtetések.
- Csoportkönyvvizsgálatok esetében:
 - a javasolt átfogó, csoportra vonatkozó könyvvizsgálati stratégia és csoportra vonatkozó könyvvizsgálati terv;
 - a komponens-könyvvizsgálók bevonásával kapcsolatos döntések, beleértve azt, hogy hogyan irányítsák és felügyeljék őket és hogyan tekintsék át a munkájukat, ~~beleértve például, amikor vannak olyan területek, ahol nagyobb a felmért kockázata annak, hogy egy komponens pénzügyi információi lényeges hibás állítást tartalmaznak;~~ és
 - a komponens-könyvvizsgálók által végzett munka értékelése és az abból levont következtetések.

- Hogyan kezelték az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és könyvvizsgálati tervet érintő kérdéseket.
- A megbízás során azonosított helyesbített és nem helyesbített hibás állítások jelentősége és beszámolóbeli elhelyezkedése.
- A javasolt könyvvizsgálói vélemény és a könyvvizsgálói jelentésben kommunikálandó kérdések, például a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések vagy egy „A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság” bekezdés.

...

230. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – KÖNYVVIZSGÁLATI DOKUMENTÁCIÓ

...

Függelék

(Hiv.: 1. bekezdés)

Más nemzetközi könyvvizsgálati standardok könyvvizsgálati dokumentációra vonatkozó sajátos követelményei

A jelen függelék azonosítja más nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak a sajátos dokumentálási követelményeket tartalmazó bekezdéseit. A lista nem helyettesíti az egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardokban szereplő követelmények és a kapcsolódó alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok figyelembevételét.

1. 210. témaszámú, „*Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 10–12. bekezdés
2. 220. témaszámú, „*Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségirányítása*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 41. bekezdés
3. 240. témaszámú, „*A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 45–48. bekezdés
4. 250. témaszámú, „*A jogszabályok és szabályozások figyelembevétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 30. bekezdés
5. 260. témaszámú, „*Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 23. bekezdés
6. 300. témaszámú, „*A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 12. bekezdés
7. 315. témaszámú, „*A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 32. bekezdés
8. 320. témaszámú, „*Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 14. bekezdés
9. 330. témaszámú, „*A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 28–30. bekezdés
10. 450. témaszámú, „*A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 15. bekezdés
11. 540. témaszámú, „*Számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 39. bekezdés

12. 550. témaszámú, „*Kapcsolt felek*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 28. bekezdés
13. 600. témaszámú, „*Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – ~~5059.~~ bekezdés
14. 610. témaszámú, „*A belső auditorok munkájának felhasználása*” című (2013-ban felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 13. bekezdés.
15. 720. témaszámú, „*A könyvvizsgáló egyéb információkkal kapcsolatos felelőssége*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 25. bekezdés

...

240. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A KÖNYVVIZSGÁLÓ CSALÁSSAL ÖSSZEFÜGGŐ FELELŐSSÉGE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Csalás megelőzésével és feltárásával kapcsolatos felelősség

A könyvvizsgáló felelősségei (Hiv.: 9. bekezdés)

- A6. Jogszába, szabályozás vagy releváns etikai követelmények előírhatják a könyvvizsgáló számára további eljárások végrehajtását és további intézkedések megtételét. A Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva) című kiadványa (IESBA-kódex) például előírja a könyvvizsgáló számára, hogy lépéseket tegyen válaszul a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés azonosított vagy vélt eseteire, valamint, hogy meghatározza, szükség van-e további intézkedésre. Az ilyen lépések magukban foglalhatják a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés azonosított vagy vélt eseteinek kommunikálását egyéb a megbízásért felelős munkacsoporton belüli könyvvizsgálók ~~felé egy csoporton belül, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős partnert, a komponensek könyvvizsgálóit, vagy egy csoport komponenseinél~~ gazdálkodó egységeinél vagy üzletágainál a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatán kívüli más célból munkát végző más könyvvizsgálókat között.¹¹⁷

...

250. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – JOGSZABÁLYOK ÉS SZABÁLYOZÁSOK FIGYELEMBEVÉTELE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Jogszába, szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó felelősség (Hiv.: 3-9. bekezdések)

...

¹¹⁷ Lásd például az IESBA-kódex R360.16–360.18 A1. bekezdéseit.

A könyvvizsgáló felelőssége

...

Jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények által megállapított további felelősségek (Hiv.: 9. bekezdés)

- A8. Jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények előírhatják a könyvvizsgáló számára további eljárások végrehajtását és további intézkedések megtételét. A Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* című kiadványa (IESBA-kódex) például előírja a könyvvizsgáló számára, hogy lépéseket tegyen válaszul a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés azonosított vagy vélt eseteire, valamint, hogy meghatározza, szükség van-e további intézkedésre. Az ilyen lépések magukban foglalhatják a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés azonosított vagy vélt eseteinek kommunikálását ~~egyéb a megbízásért felelős munkacsoporton belüli könyvvizsgálók felé egy csoporton belül, beleértve a csoport részére végzett megbízásért felelős partnert, a komponensek könyvvizsgálóit, vagy egy csoport komponenseinél –gazdálkodó egységeinél vagy üzletágainál~~ a csoport pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatán kívüli más célból munkát végző más könyvvizsgálókat között.¹¹⁸

...

260. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – KOMMUNIKÁCIÓ AZ IRÁNYÍTÁSSAL MEGBÍZOTT SZEMÉLYEKSEL

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Az irányítással megbízott személyek (Hiv.: 11. bekezdés)

...

- A4. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard tartalmaz olyan konkrét kérdéseket, amelyeket a csoportkönyvvizsgálóinak könyvvizsgálónak kommunikálniuk kommunikálnia kell az irányítással a csoport irányításával megbízott személyek felé.¹¹⁹ A kommunikált kérdések magukban foglalhatnak olyan kérdéseket, amelyekre a komponens-könyvvizsgálók hívják fel a csoportkönyvvizsgáló figyelmét, amelyeket a csoportkönyvvizsgáló jelentősnek ítél a csoport irányításával megbízott személyek felelősségeinek szempontjából. A komponens-könyvvizsgálók is kommunikálhatnak kérdéseket a komponens irányításával megbízott személyek felé.¹²⁰ Amikor az adott gazdálkodó egység egy csoport komponense, ilyen körülmények között a megbízás körülményeitől és a kommunikálandó kérdéstől függ, hogy ki(k) a megfelelő személy(ek), akivel (akikkel) a komponens-könyvvizsgáló kommunikál. Egyes esetekben lehet, hogy több komponens –gazdálkodó egység vagy üzletág ugyanazt az üzleti tevékenységet folytatja ugyanazon a belső kontroll rendszeren belül és ugyanazt a számviteli gyakorlatot alkalmazva. Ha az ezeknek a komponenseknek –gazdálkodó egységeknek vagy üzletágaknak az irányításával megbízott személyek ugyanazok (például közös igazgatóság), a kettős kommunikáció elkerülhető,

¹¹⁸ Lásd például az IESBA-kódex R360.16–360.18 A1. bekezdéseit.

¹¹⁹ 600. témaszámú, „*Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ~~4957.~~ bekezdés

¹²⁰ 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 45. bekezdés (i) pont

ha ezekkel a ~~komponensekkel~~ gazdálkodó egységekkel vagy üzletágakkal egyidejűleg foglalkoznak kommunikáció szempontjából.

...

1. sz. függelék

(Hiv.: 3. bekezdés)

Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard és más nemzetközi könyvvizsgálati standardok speciális követelményei az irányítással megbízott személyekkel folytatott kommunikációra vonatkozóan

A jelen függelék azonosítja az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard¹²¹ és más nemzetközi könyvvizsgálati standardok azon bekezdéseit, amelyek konkrét kérdések kommunikálását írják elő az irányítással megbízott személyek felé. A lista nem helyettesíti az egyéb nemzetközi könyvvizsgálati standardokban szereplő követelmények és a kapcsolódó alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok figyelembevételét.

1. 1. témaszámú, *„Minőségirányítás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását, vagy egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló vagy kapcsolódó szolgáltatási megbízásokat végrehajtó társaságok számára”* című nemzetközi minőségirányítási standard – 34. bekezdés (e) pont
2. 240. témaszámú, *„A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 22. bekezdés, 39. bekezdés (c) pont (i) alpont és 41–43. bekezdések
3. 250. témaszámú, *„A jogszabályok és szabályozások figyelembevétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál”* című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 15., 20. és 23–25. bekezdések
4. 265. témaszámú, *„A belső kontroll hiányosságainak kommunikálása az irányítással megbízott személyek és a vezetés felé”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 9. bekezdés
5. 450. témaszámú, *„A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 12–13. bekezdések
6. 505. témaszámú, *„Külső megerősítések”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 9. bekezdés
7. 510. témaszámú, *„Első könyvvizsgálati megbízások Nyitóegyenlegek”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 7. bekezdés
8. 540. témaszámú, *„Számvetési becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata”* című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 38. bekezdés
9. 550. témaszámú, *„Kapcsolt felek”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 27. bekezdés
10. 560. témaszámú, *„Fordulónap utáni események”* című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 7. bekezdés (b)-(c) pontok, 10. bekezdés (a) pont, 13. bekezdés (b) pont, 14. bekezdés (a) pont és 17. bekezdés

¹²¹ 1. témaszámú, *„Minőségirányítás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását, vagy egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló vagy kapcsolódó szolgáltatási megbízásokat végrehajtó társaságok számára”* című nemzetközi minőségirányítási standard.

11. 570. témaszámú, „*A vállalkozás folytatása*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 25. bekezdés
12. 600. témaszámú, „*Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 4957. bekezdés
13. 610. témaszámú, „*A belső auditorok munkájának felhasználása*” című (2013-ban felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 20. és 31. bekezdések
14. 700. témaszámú, „*A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 46. bekezdés
15. 701. témaszámú, „*Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben*” című nemzetközi könyvvizsgálói standard – 17. bekezdés
16. 705. témaszámú, „*A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítése*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 12., 14., 23. és 30. bekezdések
17. 706. témaszámú, „*Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard – 12. bekezdés
18. 710. témaszámú, „*Összehasonlító adatok – Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard – 18. bekezdés
19. 720. témaszámú, „*A könyvvizsgáló egyéb információkkal kapcsolatos felelőssége*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 17-19. bekezdések

...

300. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNAK TERVEZÉSE

...

Követelmények

...

Tervezési tevékenységek

...

10A. A megbízásért felelős partnernek át kell tekintenie az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet.

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Tervezési tevékenységek

Az átfogó könyvvizsgálati stratégia (Hiv.: 7–8. bekezdések)

A8. Az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításának a folyamata a könyvvizsgáló kockázatbecslési eljárásainak befejezésétől függően olyan tényezőket foglalhat magában, mint például:

- az egyes könyvvizsgálati területeken alkalmazandó erőforrások jellegét (emberi, technológiai vagy szellemi). Például tapasztalt csoporttagoknak a magas kockázatú területeken történő alkalmazását, vagy szakértők kijelölését összetett ügyek kezelésére;
- a konkrét könyvvizsgálati területekre csoportosítandó erőforrások mennyiségét. Például a fizikai leltárfelvételre több helyszínen való részvételre kijelölt csoporttagok számát, a csoportkönyvvizsgálatok esetében az egyéb könyvvizsgálók által elvégzett munkák, a komponens-könyvvizsgálók irányításának és felügyeletének, valamint munkájuk áttekintésének jellegét és terjedelmét, vagy a magas kockázatú területekre csoportosítandó könyvvizsgálati költségvetést órákban kifejezve;
- azt, hogy ezeket az erőforrásokat mikor használják fel, például az évközi könyvvizsgálati szakaszban vagy a kulcsfontosságú zárási időpontokban; továbbá
- azt, hogy ezeket az erőforrásokat hogyan irányítják, felügyelik vagy használják. Például, hogy várhatóan mikor tartanak csoporttájékoztató és összefoglaló megbeszéléseket; a megbízásért felelős partner és a menedzser áttekintései hogyan zajlanak majd (például a helyszínen vagy a helyszínen kívül).

...

Függelék

(Hiv.: 7–8., A8–A11. bekezdések)

Az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakítása során mérlegelendő szempontok

A jelen függelék példákat tartalmaz olyan témákra, amelyeket a könyvvizsgáló figyelembe vehet a minőségnek a megbízás szintjén történő irányítása során. Az alábbiak közül számos kérdés befolyásolni fogja a könyvvizsgáló átfogó könyvvizsgálati stratégiáját és részletes könyvvizsgálati tervét. Az alábbi példák széles körét lefedik azoknak a kérdéseknek, amelyek számos megbízásnál relevánsak lehetnek. Míg az alábbiakban felsorolt kérdések közül többet megkövetelhetnek más nemzetközi könyvvizsgálati standardok, nem mindegyik releváns az összes könyvvizsgálati megbízásra, másrészt a lista nem szükségszerűen teljes.

A megbízás jellemzői

...

- A könyvvizsgálat várható lefedettsége-hatóköre, beleértve a bevonandó komponensek számát és elhelyezkedését is komponenseket, ahol várhatóan könyvvizsgálati munkát fognak végrehajtani egy csoportkönyvvizsgálat céljára, valamint azt, hogy milyen mértékben lesznek bevonva a komponens-könyvvizsgálók.
- Az anyavállalat és a komponensei-gazdálkodó egységei vagy üzletágai közötti ellenőrzési kapcsolat jellege, ami meghatározza a csoport konszolidálásának módját.
- ~~A komponensek más könyvvizsgálók által végzett könyvvizsgálatának a terjedelme.~~
- A könyvvizsgáló üzleti szegmensek jellege, beleértve a speciális tudás szükségességét is.
- Az alkalmazandó beszámolási pénznem, beleértve az auditált pénzügyi információkra vonatkozó átszámítások esetleges szükségességét is.
- A pénzügyi kimutatások jogszabályi kötelezettségen alapuló, szabályozási vagy egyéb okokból végzett könyvvizsgálatára vonatkozó követelmény a csoportkönyvvizsgálat céljára végzett könyvvizsgálati munkán túlmenően. A konszolidációs célokra történő könyvvizsgálat mellett az egyedi pénzügyi kimutatások jog szerinti könyvvizsgálatának szükségessége

...

A jelentéskészítési célok, a könyvvizsgálat ütemezése és a kommunikáció jellege

...

- A komponens-könyvvizsgálókkal folytatott kommunikáció a kibocsátandó ~~jelentések csoportkönyvvizsgálat céljára végrehajtott könyvvizsgálati munkával kapcsolatos kommunikációk~~ várható típusairól és ütemezéséről, ~~valamint egyéb kommunikáció a komponensek könyvvizsgálatával kapcsolatban.~~
- A megbízásért felelős munkacsoport tagjai között folytatandó kommunikáció várható jellege és ütemezése, beleértve a csoportmegbeszélések jellegét és ütemezését, valamint a végrehajtott könyvvizsgálati munka áttekintésének ütemezését is.

...

Jelentős tényezők, a megbízással kapcsolatos előzetes tevékenységek és egyéb megbízásokon szerzett ismeret

- A lényegesség meghatározása a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal¹²² összhangban, és ahol alkalmazható:
 - A komponensekre vonatkozó végrehajtási lényegesség meghatározása és kommunikálása a komponens-könyvvizsgálók felé a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.¹²³
 - ~~A jelentős komponensek és a lényeges~~ A kezdeti várakozások az olyan ügyletcsoportokkal, számlaegyenlegekkel és közzétételekkel kapcsolatban, amelyek jelentősek lehetnek előzetes azonosítása.

...

315. TÉMASZÁMÚ (2019-BEN FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS KOCKÁZATAINAK AZONOSÍTÁSA ÉS FELMÉRÉSE

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Kockázatfelmérési eljárások és kapcsolódó tevékenységek (Hiv.: 13–18. bekezdések)

A11. A hibás állítás azonosítandó és felmérendő kockázatai egyaránt tartalmazzák a csalásból eredőket és a hibából eredőket, és a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard lefedi mindkettőt. A csalás azonban akkora jelentőségű, hogy a 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard további követelményeket és útmutatást tartalmaz az olyan információk megszerzését célzó kockázatfelmérési eljárásokkal és a kapcsolódó tevékenységekkel kapcsolatban, amelyeket a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához és felméréséhez használnak fel.¹²⁴ Emellett az alábbi nemzetközi könyvvizsgálati standardok adnak további követelményeket és

¹²² 320. témaszámú, „*Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában*” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

¹²³ 600. témaszámú, „*Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)*” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 35–36~~24–23~~. bekezdések ~~és 40.~~ bekezdés (c) pont

¹²⁴ 240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 12–27. bekezdések

útmutatást a lényeges hibás állítás kockázatainak konkrét kérdésekkel vagy körülményekkel kapcsolatban történő azonosítására és felmérésére vonatkozóan:

- 540. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹²⁵ a számviteli becslések tekintetében;
- 550. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard²² a kapcsolt felek közötti viszonyokkal és ügyletekkel kapcsolatban;
- 570. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹²⁶ a vállalkozás folytatására vonatkozóan; és
- 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹²⁷ a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban.

...

A megbízásért felelős munkacsoport megbeszélése (Hiv.: 17–18. bekezdések)

...

Méretre szabhatóság

...

A45. Amikor egy megbízást egy nagy megbízásért felelős munkacsoport végez, mint például csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata esetében, nem mindig szükséges vagy megoldható, hogy egyetlen megbeszélésen legyen ott az összes tag (például egy több helyszínen végzett könyvvizsgálat esetében), és az sem szükséges, hogy a megbízásért felelős munkacsoport minden tagját tájékoztassák a megbeszélésen hozott összes döntésről. A megbízásért felelős partner megvitathatja a kérdéseket a megbízásért felelős munkacsoport kulcsfontosságú tagjaival, beleértve – ha ezt megfelelőnek találják – a speciális készségekkel vagy tudással rendelkező személyeket és a komponensek ~~nélkül könyvvizsgálataért végrehajtandó munkáért~~ felelős személyeket, delegálva ugyanakkor a másokkal folytatott megbeszéléseket, figyelembe véve az egész megbízásért felelős munkacsoporton belül szükségesnek ítélt kommunikáció mértékét. A megbízásért felelős partner által jóváhagyott kommunikációs terv hasznos lehet.

...

A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése (Hiv.: 28–37. bekezdések)

...

A lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése az állítások szintjén

...

¹²⁵ 540. témaszámú, „Számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

¹²⁷ 600. témaszámú, „Speciális szempontok—Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

Jelentős kockázatok (Hiv.: 32. bekezdés)

Miért határozzák meg a jelentős kockázatokat és a könyvvizsgálatra való kihatásokat

A218. A jelentős kockázatok meghatározása lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára, hogy nagyobb figyelmet fordítson az eredendő kockázat spektrumának felső végénél lévő kockázatokra, bizonyos előírt válaszok végrehajtásán keresztül, beleértve a következőket:

- ...
- A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a csoportkönyvvizsgáló számára, hogy értékelje a további könyvvizsgálati eljárások kialakításának és végrehajtásának megfelelőségét az olyan területek esetében, ahol magasabbak a felmért kockázatainak, hogy a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, vagy a jelentős kockázatú területeken, amelyekre vonatkozóan a komponens-könyvvizsgáló állapítja meg a végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárásokat, a csoport részére végzett megbízásért felelős partner nagyobb részvételét írja elő, ha a jelentős kockázat egy csoportaudit egyik komponensére vonatkozik, valamint a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra vonatkozóan előírja, hogy irányítsa a komponensnél előírt, a komponens könyvvizsgálója által végzett munkát.¹²⁸

...

320. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – LÉNYEGESSÉG A KÖNYVVIZSGÁLAT TERVEZÉSÉBEN ÉS VÉGREHAJTÁSÁBAN

...

Fogalmak

9. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a következő kifejezéseknek az alábbi jelentésük van:
 - (a) Végrehajtási lényegesség – a A könyvvizsgáló által az összesítési kockázat megfelelően alacsony szintre való csökkentése érdekében a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket jelenti, annak érdekében, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentse annak valószínűségét, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. Ha releváns, a végrehajtási lényegesség a könyvvizsgáló által a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szinttől vagy szintektől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket is jelenti.
 - (b) Összesítési kockázat – Annak valószínűsége, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet.

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

A lényegesség és a végrehajtási lényegesség meghatározása a könyvvizsgálat tervezésekor

...

¹²⁸ 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ~~30.~~ és 31-42. bekezdések

Végrehajtási lényegesség (Hiv.: 11. bekezdés)

A13. A könyvvizsgálatnak kizárólag az önmagukban lényeges hibás állítások feltárására irányuló tervezése nem veszi figyelembe azt a tényt, hogy az önmagukban nem lényeges hibás állítások összessége miatt a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításokat tartalmazhatnak, és nem biztosít ráhagyást az esetleg fel nem tárt hibás állításokra. A végrehajtási lényegességet (amely a definíció szerint egy vagy több összeg) annak érdekében állapítják meg a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabban, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentsék az összesítési kockázatot esőkkentse annak valószínűségét, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő nem helyesbített és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. Ehhez hasonlóan, a sajátos ügyletsoporra, számlaegyenlegre vagy közzétételre meghatározott lényegességi szinttel kapcsolatos végrehajtási lényegességet annak érdekében állapítják meg, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentsék annak valószínűségét, hogy ezen sajátos ügyletsoportban, számlaegyenlegben vagy közzétételben a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja az ezen sajátos ügyletsoporra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó lényegességi szintet. A végrehajtási lényegesség meghatározása nem egy egyszerű mechanikus számítás és magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. A végrehajtási lényegesség meghatározására hatással vannak a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egységről szerzett ismeretek, amelyeket a kockázatbecslési eljárások végrehajtása során aktualizál; valamint a korábbi könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások jellege és terjedelme és ezáltal a könyvvizsgáló tárgyidőszaki hibás állításokra vonatkozó várakozásai.

...

402. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – SZOLGÁLTATÓ SZERVEZETET IGÉNYBE VEVŐ GAZDÁLKODÓ EGYSÉGRE VONATKOZÓ KÖNYVVIZSGÁLATI SZEMPONTOK

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatások megismerése, a belső kontrollt is beleértve

...

További eljárások abban az esetben, ha az igénybe vevő gazdálkodó egységtől nem szerezhető elegendő ismeret (Hiv.: 12. bekezdés)

...

A19. Egy másik könyvvizsgáló vehető igénybe olyan eljárások végrehajtásához, amelyek a szolgáltató szervezetnél alkalmazott, az igénybe vevő gazdálkodó egységnek nyújtott szolgáltatásokhoz kapcsolódó releváns-kontrollokról a szükséges információt biztosítják. Ha 1-es vagy 2-es típusú jelentést bocsátottak ki, az igénybe vevő könyvvizsgálója igénybe veheti a szolgáltató könyvvizsgálóját ezen eljárások végrehajtására, mivel a szolgáltató könyvvizsgálója kapcsolatban áll a szolgáltató szervezettel. Az igénybe vevő egy másik könyvvizsgáló munkáját felhasználó könyvvizsgálója a ~~600~~220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardban¹²⁹ szereplő útmutatást hasznosnak találhatja, mivel az egy a másik könyvvizsgáló szakértelmének és

¹²⁹ 220. témaszámú „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minősédirányítása” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard. Az 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 2. bekezdése: „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 ...” Lásd még a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 19. bekezdését.

~~képességeinek megismerésével~~ (beleértve a könyvvizsgáló függetlenségét ~~és szakmai kompetenciáját~~), ~~egy a~~ másik könyvvizsgáló munkájában ~~irányításának és felügyeletének~~, a ~~másik~~ könyvvizsgáló számára kijelölt munka jellegének, terjedelmének és ütemezésének megállapításával ~~megtervezése során való részvétellel~~ és a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségének és megfelelőségének értékelésével kapcsolatos.

...

501. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – KÖNYVVIZSGÁLATI BIZONYÍTÉKOK – EGYES TÉTELEKRE VONATKOZÓ SPECIÁLIS SZEMPONTOK

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

Készletek

Részvétel a fizikai leltárfelvételen (Hiv.: 4. bekezdés (a) pont)

...

A3. A fizikai leltárfelvételen való részvétel megtervezésekor (vagy a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard 4-8 bekezdései szerinti könyvvizsgálati eljárások megtervezésekor és végrehajtásakor) releváns kérdések például:

- A készletekkel kapcsolatos lényeges hibás állítások kockázatai.
- A készletekkel kapcsolatos belső kontroll jellege.
- Az, hogy várható-e, hogy megfelelő eljárásokat alakítanak ki, és megfelelő utasításokat adnak a fizikai leltárfelvételhez.
- A fizikai leltárfelvétel ütemezése.
- Az, hogy vezet-e a gazdálkodó egység folyamatos készletnyilvántartást.
- Annak eldöntésében, hogy melyik helyszínen megfelelő a részvétel a helyszínek, ahol a készleteket tartják, beleértve a különböző helyszíneken a készletek lényegességét és a lényeges hibás állítás kockázatait. ~~A 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹³⁰ foglalkozik más könyvvizsgálók bevonásával, és így releváns lehet, ha ilyen bevonásra valamely távoli helyen történő fizikai leltárfelvételen való részvétellel kapcsolatban kerül sor.~~
- Az, hogy szükség van-e könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő segítségére. A 620. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard¹³¹ foglalkozik a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő alkalmazásával annak érdekében, hogy segítsen a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

...

¹³⁰ ~~600. témaszámú, „Speciális szempontok – Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)” című nemzetközi könyvvizsgálati standard~~

¹³¹ 620. témaszámú, „A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

510. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – ELSŐ KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK – NYITÓEGYENLEGEK

...

Függelék

...

1. sz. szemléltető példa:

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹³² nem alkalmazandó).
- ...

...

2. sz. szemléltető példa:

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

550. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – KAPCSOLT FELEK

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Kockázatbecslési eljárások és kapcsolódó tevékenységek

...

¹³² 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

A gazdálkodó egység kapcsolt felekkel fennálló viszonyainak és ügyleteinek megismerése

...

A gazdálkodó egység kapcsolt feleinek kiléte (Hiv.: 13. bekezdés (a) pont)

...

A13. Egy csoportkönyvvizsgálat kontextusában a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a csoportrészére ~~végzett megbízásért felelős munkacsoportkönyvvizsgáló~~ számára, hogy megkérje a komponens-könyvvizsgálókat arra, hogy időben kommunikálják a csoport vezetése vagy a csoportkönyvvizsgáló által korábban nem azonosított, kapcsolt felek közötti kapcsolatokat minden egyes komponens könyvvizsgálójának átadjon egy olyan listát, amely tartalmazza a csoport vezetése által összeállított kapcsolt feleket és egyéb olyan kapcsolt feleket, amelyekről a csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoportnak tudomása van.¹³³ ~~Azokban az esetekben, amikor a gazdálkodó egység egy csoporton belüli komponens, ez az~~ Az ilyen információ hasznos alapot szolgáltat a csoportkönyvvizsgálónak a gazdálkodó egység kapcsolt feleinek felek kilétére vonatkozóan a vezetéssel készített interjújához.

...

Válaszok a kapcsolt felek közötti viszonyokkal és ügyletekkel összefüggő lényeges hibás állítás kockázataira (Hiv.: 20. bekezdés)

...

A kapcsolt felek közötti, a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső azonosított jelentős ügyletek

A kapcsolt felek közötti jelentős ügyletek üzleti magyarázatának értékelése (Hiv.: 23. bekezdés)

A38. Kapcsolt felek közötti, a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső jelentős ügylet üzleti magyarázatának értékelése során a könyvvizsgáló az alábbiakat mérlegelheti:

- azt, hogy az ügylet:
 - túlságosan összetett-e (pl. több kapcsolt felet érinthet egy ~~konzolidált~~ csoporton belül)
 - szokatlan kereskedelmi feltételekkel, mint például szokatlan árakkal, kamatlábakkal, garanciákkal és törlesztési feltételekkel rendelkezik-e
 - előfordulására hiányzik-e a nyilvánvaló logikus üzleti indok
 - érint-e korábban nem azonosított kapcsolt feleket
 - feldolgozása szokatlan módon történik-e.
- azt, hogy a vezetés megbeszélte-e az ilyen ügylet jellegét és elszámolását az irányítással megbízott személyekkel.
- azt, hogy a vezetés nagyobb hangsúlyt fektet-e egy bizonyos számviteli kezelésre, ahelyett, hogy megfelelő mértékben figyelembe venné az ügylet mögöttes gazdasági jellemzőit.

¹³³ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ~~49~~32. bekezdés ~~(a)~~(b) pont

Ha a vezetés által adott magyarázatok lényeges ellentmondásban vannak a kapcsolt felek közötti ügylet feltételeivel, a könyvvizsgáló számára az 500. témaszámú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standarddal¹³⁴ összhangban követelmény az, hogy mérlegelje a vezetés egyéb jelentős kérdésekkel kapcsolatos magyarázatainak és nyilatkozatainak megbízhatóságát.

...

570. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A VÁLLALKOZÁS FOLYTATÁSA

...

Függelék

...

1. sz. szemléltető példa – Minősítés nélküli vélemény, amikor lényeges bizonytalanság áll fenn, és a pénzügyi kimutatásokban való közzététel megfelelő

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹³⁵ nem alkalmazandó).
- ...

...

2. sz. szemléltető példa – Korlátozott véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentés, amikor lényeges bizonytalanság áll fenn, és a pénzügyi kimutatások a nem megfelelő közzététel miatt lényeges hibás állítást tartalmaznak

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

¹³⁴ 500. témaszámú, „Könyvvizsgálati bizonyítékok” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdés

¹³⁵ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

3. sz. szemléltető példa – Ellenvéleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentés, amikor lényeges bizonytalanság áll fenn, amelynek közzététele a pénzügyi kimutatásokban nem történt meg

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

610. TÉMASZÁMÚ (2013-BAN FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A BELSŐ AUDITOROK MUNKÁJÁNAK FELHASZNÁLÁSA

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Annak meghatározása, felhasználható-e, mely területeken és milyen mértékben a belső audit funkció munkája

...

A belső audit funkció felhasználható munkája jellegének és mértékének meghatározása

A belső audit funkció felhasználható munkája jellegének és mértékének meghatározását érintő tényezők (Hiv.: 17-19. bekezdések)

...

A16. Példák a belső audit funkció munkáira, amelyeket a külső könyvvizsgáló felhasználhat:

- kontrollok működési hatékonyságának tesztelése
- korlátozott megítéléssel járó alapvető vizsgálati eljárások
- leltárfelvétel megfigyelései
- ügyletek visszakövetése a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns információs rendszeren keresztül
- a szabályozói követelményeknek való megfelelés tesztelése.
- ~~bizonyos körülmények között az olyan leányvállalatok, amelyek nem jelentős komponensei a csoportnak, pénzügyi információinak könyvvizsgálata vagy átvilágítása (ahol ez nincs ellentétben a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeivel).~~¹³⁶

...

¹³⁶ ~~600. témaszámú, „Speciális szempontok – Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját)” című nemzetközi könyvvizsgálati standard~~

Annak meghatározása, hogy mely területeken és milyen mértékben vehetők igénybe a belső auditorok közvetlen segítség nyújtására

Annak meghatározása, igénybe vehetőek-e a belső auditorok közvetlen segítség nyújtására a könyvvizsgálat céljára (Hiv.: 5., 26-28. bekezdések)

A31. Olyan joghatóságokban, ahol jogszabály vagy szabályozás tiltja, hogy a külső könyvvizsgáló felhasználja a belső auditorokat közvetlen segítség nyújtására, egy csoportkönyvvizsgálat körülményei között a csoportkönyvvizsgálói számára releváns annak vizsgálata, hogy a tilalom kiterjed-e a komponens-könyvvizsgálókra is, és ha igen, releváns kitérni erre a komponens-könyvvizsgálók felé történő kommunikációban.¹³⁷

...

700. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKRA VONATKOZÓ VÉLEMÉNY KIALAKÍTÁSA ÉS JELENTÉSKÉSZÍTÉS

...

Követelmények

...

A könyvvizsgálói jelentés

...

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alapján végrehajtott könyvvizsgálatokhoz készült könyvvizsgálói jelentés

...

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei

...

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

...

(c) amennyiben a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standardot¹³⁸ kell alkalmazni, tartalmaznia kell a könyvvizsgáló csoportkönyvvizsgálati megbízásban fennálló felelősségeinek leírását is, az alábbiak kijelentésével:

(i) a könyvvizsgáló felelőssége, hogy úgy tervezze meg és hajtsa végre a csoportkönyvvizsgálatot, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzenek a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információi tekintetében a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításának megalapozásaként nyilvánításához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek pénzügyi információinak vonatkozásában;

¹³⁷ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című nemzetközi (felülvizsgált) könyvvizsgálati standard 4025. bekezdés (a)(b) pont

¹³⁸ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

- (ii) a könyvvizsgáló felelős a csoportkönyvvizsgálat céljára végrehajtott könyvvizsgálati munka irányításáért, felügyeletéért és áttekintéséért elvégzéséért; és
- (iii) a könyvvizsgálói véleményért kizárólag a könyvvizsgáló felelős.¹³⁹

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

A könyvvizsgálói jelentés (Hiv.: 20. bekezdés)

...

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alapján végrehajtott könyvvizsgálatokhoz készült könyvvizsgálói jelentés

...

Vélemény alapja (Hiv.: 28. bekezdés)

...

Csoportkönyvvizsgálatokra vonatkozó speciális szempontok

- A1. A38. ~~Csoportauditok~~ Olyan csoportkönyvvizsgálatok esetében, ~~amennyiben~~ amelyekre vonatkozóan a releváns etikai követelmények, beleértve a függetlenségre vonatkozó követelményeket, több forrásból származnak, a könyvvizsgálói jelentésben a joghatóságra való utalás általában a csoport ~~részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra~~ könyvvizsgálóra vonatkozó releváns etikai követelményekre vonatkozik. Ez azért van így, mert csoportkönyvvizsgálat esetében a komponens-könyvvizsgálókra szintén a csoportkönyvvizsgálat szempontjából releváns etikai követelmények vonatkoznak.¹⁴⁰
- A2. A39. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem határoznak meg konkrét függetlenségi vagy etikai követelményeket a könyvvizsgálók, köztük a komponens-könyvvizsgálók számára, így nem terjesztik ki vagy írják felül más módon a csoport ~~részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra~~ könyvvizsgálóra vonatkozó, az IESBA-kódexben megfogalmazott függetlenségi követelményeket vagy egyéb etikai követelményeket, továbbá a nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem írják elő azt sem, hogy a komponens-könyvvizsgálókra minden esetben ugyanazok a konkrét függetlenségi követelmények vonatkoznak, amelyek a csoport ~~részére végzett megbízásért felelős munkacsoportra~~ könyvvizsgálóra irányadóak. Ennek eredményeképpen csoportkönyvvizsgálat esetében a releváns etikai követelmények – beleértve a függetlenségre vonatkozóakat is – összetettek lehetnek. A 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁴¹ útmutatást ad a könyvvizsgálók számára a csoportkönyvvizsgálat részére valamely komponens pénzügyi információihoz kapcsolódó munka elvégzése során, beleértve az olyan helyzeteket, amikor a komponens-könyvvizsgáló nem tesz eleget a csoportkönyvvizsgálat szempontjából releváns függetlenségi követelményeknek.

...

Függelék

...

¹³⁹ 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 53. bekezdés

¹⁴⁰ 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard A56–A57., A66–A68., A37. bekezdések

¹⁴¹ 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 49–2025., 27. bekezdések

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

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

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

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat egy leányvállalattal rendelkező gazdálkodó egység csoportkönyvvizsgálata (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- ...

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság tulajdonosai [vagy más megfelelő címzett] részére

A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés¹⁴²

...

A könyvvizsgáló konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei

...

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

- ...
- Úgy tervezzük meg és hajtjuk végre a csoportkönyvvizsgálatot, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzünk a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információi tekintetében a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításának megalapozásaként. A konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény nyilvánításához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzünk a Csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek pénzügyi információiról. Felelősek vagyunk a csoportkönyvvizsgálat céljára végrehajtott könyvvizsgálati munka irányításáért, felügyeletéért és

¹⁴² „A konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés” alcím szükségtelen olyan esetekben, amikor a második, „Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről” alcímet nem kell alkalmazni.

~~áttekintéséért~~ elvégzéséért. Továbbra is kizárólagos felelősséggel tartozunk a könyvvizsgálói véleményünkért.

...

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

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

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

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

- Tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata, amelyet jogszabály vagy szabályozás ír elő. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

**701. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD –
KULCSFONTOSSÁGÚ KÖNYVVIZSGÁLATI KÉRDÉSEK KOMMUNIKÁLÁSA A
FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉSBEN**

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések meghatározása (Hiv.: 9-10. bekezdések)

...

Jelentős könyvvizsgálói figyelmet igénylő kérdések (Hiv.: 9. bekezdés)

...

A15 Különböző nemzetközi könyvvizsgálati standardok meghatározott kommunikációkat írnak elő az irányítással megbízott személyekkel és másokkal, amelyek a jelentős könyvvizsgálói figyelmet igénylő területekhez kapcsolódhatnak. Például:

- A 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard előírja a könyvvizsgáló számára, hogy kommunikálja az irányítással megbízott személyek felé a könyvvizsgálat során felmerült jelentős nehézségeket, ha vannak ilyenek.¹⁴³ A nemzetközi könyvvizsgálati standardok elismerik például az alábbiakhoz kapcsolódó esetleges nehézségeket:
 - Kapcsolt felek közötti ügyletek,¹⁴⁴ különösen a könyvvizsgáló arra való képességének korlátozása, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arra vonatkozóan, hogy egy adott kapcsolt felek közötti ügylet minden egyéb szempontja (az áron kívül) megfelel a hasonló, szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított tranzakció aspektusainak.
 - Korlátozások a csoportkönyvvizsgálat során, például, amikor lehet, hogy korlátozták az ~~esemlék részére végzett megbízásért felelős munkacsoport~~ információkhoz vagy személyekhez való hozzáférést ~~hozzáférését~~.¹⁴⁵
- A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeket állít fel a megbízásért felelős partner számára azzal kapcsolatban, hogy megfelelő konzultációt folytasson a nehéz vagy vitatott kérdéseket illetően, olyan kérdésekről, amelyekre vonatkozóan a társaság politikái vagy eljárásai konzultációt írnak elő,¹⁴⁶ és egyéb kérdésekről, amelyek a megbízásért felelős partner szakmai megítélése szerint konzultációt igényelnek. Például, a könyvvizsgáló lehet, hogy konzultált másokkal a cégen belül vagy a cégen kívül valamely jelentős szakmai kérdésben, amely jelzés lehet arra vonatkozóan, hogy az kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdés. A megbízásért felelős partner számára továbbá követelmény, hogy megvitassa, többek között, a könyvvizsgálati megbízás során felmerülő jelentős kérdéseket és jelentős megítéléseket a megbízás minőségének áttekintését végző személlyel.¹⁴⁷

...

705. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉSBEN SZEREPLŐ VÉLEMÉNY MINŐSÍTÉSEI

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

A könyvvizsgálói vélemény minősítését megkövetelő körülmények

...

Az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség jellege (Hiv.: 6. bekezdés (b) pont)

...

A3. A10. Példák a gazdálkodó egység ellenőrzésén kívül álló körülményekre:

- a gazdálkodó egység számviteli nyilvántartásai megsemmisültek

¹⁴³ 260. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard, 16. bekezdés (b) pont és A21. bekezdés

¹⁴⁴ 550. témaszámú, „Kapcsolt felek” című nemzetközi könyvvizsgálati standard A42. bekezdés

¹⁴⁵ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ~~4957.~~ bekezdés ~~(d)(c)~~ pont

¹⁴⁶ 220. témaszámú, „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségirányítása” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 35. bekezdés

¹⁴⁷ 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 36. bekezdés

- egy olyan jelentős komponensnek, amelyre vonatkozóan azt állapítják meg, hogy további könyvvizsgálati eljárások szükségesek a csoportkönyvvizsgálat céljára, a számviteli nyilvántartásait kormányzati hatóságok határozatlan időre lefoglalták.

...

Függelék

...

1. sz. szemléltető példa – Korlátozott vélemény amiatt, mert a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁴⁸ nem alkalmazandó).
- ...

...

2. szemléltető példa – Ellenvélemény amiatt, mert a konszolidált pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat egy leányvállalatokkal rendelkező gazdálkodó egység csoportkönyvvizsgálata (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- ...

...

¹⁴⁸ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját is)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

3. sz. szemléltető példa - Korlátozott véleményt amiatt, mert a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni egy külföldi társult vállalkozásról

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat egy leányvállalatokkal rendelkező gazdálkodó egység csoportkönyvvizsgálata (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).

- ...

4. sz. szemléltető példa – A véleménynyilvánítás visszautasítása amiatt, mert a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a konszolidált pénzügyi kimutatások egyetlen elemére vonatkozóan

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 egy leányvállalatokkal rendelkező gazdálkodó egység csoportkönyvvizsgálata (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).

- ...

5. sz. szemléltető példa – A véleménynyilvánítás visszautasítása amiatt, mert a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatások több elemére vonatkozóan.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).

- ...

706. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – FIGYELEMFELHÍVÓ BEKEZDÉSEK ÉS EGYÉB KÉRDÉSEK BEKEZDÉSEK A FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉSBEN

3. sz. függelék

...

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard ¹⁴⁹nem alkalmazandó).
- ...

...

Appendix 4

...

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

**710. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD –
ÖSSZEHASONLÍTÓ ADATOK — ELŐZŐ IDŐSZAK MEGFELELŐ ADATAI ÉS
ÖSSZEHASONLÍTÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK**

...

Függelék

1. sz. szemléltető példa – Előző időszak megfelelő adatai

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati

¹⁴⁹ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című felülvizsgált nemzetközi könyvvizsgálati standard

standard¹⁵⁰ nem alkalmazandó).

- ...

...

2. sz. szemléltető példa – Előző időszak megfelelő adatai

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

3. sz. szemléltető példa - Előző időszak megfelelő adatai

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

4. sz. szemléltető példa - Összehasonlító pénzügyi kimutatások

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó, tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

¹⁵⁰ 600. témaszámú, „Különleges szempontok – Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

720. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – A KÖNYVVIZSGÁLÓ EGYÉB INFORMÁCIÓKKAL KAPCSOLATOS FELELŐSSÉGE

...

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

...

Egyéb információk átolvasása és figyelembevétele (Hiv.: 14–15. bekezdések)

...

Annak mérlegelése, hogy fennáll-e lényeges következtelenség az egyéb információk és a könyvvizsgáló által a könyvvizsgálat során szerzett ismeretek között (Hiv.: 14. bekezdés (b) pont)

...

A35. A könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a releváns könyvvizsgálati dokumentációra való hivatkozás, vagy a megbízásért felelős munkacsoport releváns tagjaival, ~~beleértve vagy~~ a releváns komponens-könyvvizsgálókat, készített interjúk nyújtanak megfelelő alapot a könyvvizsgáló arra vonatkozó mérlegeléséhez, hogy fennáll-e lényeges következtelenség. Például:

- Amikor az egyéb információk az egyik fő termékcsoport tervezett beszüntetését ismertetik, és noha a könyvvizsgálónak tudomása van a tervezett beszüntetésről, a könyvvizsgáló interjút készíthet a megbízásért felelős munkacsoport releváns tagjával, aki ezen a területen a könyvvizsgálati eljárásokat végezte, hogy alátámassza a könyvvizsgáló arra vonatkozó mérlegelését, hogy a leírás lényeges következtelenséget tartalmaz-e a könyvvizsgáló által a könyvvizsgálat során szerzett ismeretekhez képest.
- Ha az egyéb információk egy per fontos részleteit ismertetik, amellyel a könyvvizsgálatban foglalkoztak, de a könyvvizsgáló nem tudja azokat megfelelő pontossággal felidézni, szükséges lehet azzal a könyvvizsgálati dokumentációval alátámasztani a könyvvizsgáló általi felidézést, amelyben ezeket a részleteket összefoglalták.

A36. Szakmai megítélés kérdése az, hogy a könyvvizsgáló folyamodik-e és milyen mértékben a releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz vagy készít-e interjút a megbízásért felelős munkacsoport releváns tagjaival, ~~beleértve vagy~~ a releváns komponens-könyvvizsgálókat. Mindazonáltal lehet, hogy nem szükséges, hogy a könyvvizsgáló releváns könyvvizsgálati dokumentációhoz folyamodjon, vagy interjút készítsen a megbízásért felelős munkacsoport releváns tagjaival, ~~beleértve vagy~~ a releváns komponens-könyvvizsgálókat, az egyéb információk körébe tartozó bármely kérdéssel kapcsolatban.

...

2. sz. függelék

...

1. sz. szemléltető példa – Bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte és nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A

könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁵¹ nem alkalmazandó).

- ...

...

2. sz. szemléltető példa - Tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte az egyéb információk egy részét, nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban, és várakozása szerint egyéb információkat szerez a könyvvizsgálói jelentés dátuma után.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

3. sz. szemléltető példa - Tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte az egyéb információk egy részét, nem azonosított lényeges hibás állítást az egyéb információkban, és várakozása szerint egyéb információkat szerez a könyvvizsgálói jelentés dátuma után.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

4. sz. szemléltető példa – Tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt nem szerzett egyéb információkat, de várhatóan egyéb információkat szerez a könyvvizsgálói jelentés dátuma után.

¹⁵¹ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

5. sz. szemléltető példa – Bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte és arra a következtetésre jutott, hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, teljes pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard nem alkalmazandó).
- ...

...

6. sz. szemléltető példa - Bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, korlátozott véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerezte az összes egyéb információt, és a konszolidált pénzügyi kimutatások egyik lényeges tételére vonatkozóan hatókör korlátozás áll fenn, amely az egyéb információkra is hatással van.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- ...

...

7. sz. szemléltető példa - Bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, ellenvéleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentése, amikor a könyvvizsgáló valamennyi egyéb információt megszerezte a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt, és a konszolidált pénzügyi

kimutatásokra vonatkozó ellenvélemény érinti az egyéb információkat is.

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

- Valós bemutatást előíró keretelveket alkalmazó bármely gazdálkodó egység, akár tőzsdén jegyzett, akár nem jegyzett, teljes konszolidált pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata. A könyvvizsgálat csoportkönyvvizsgálat (azaz a 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazandó).
- ...

805. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD – SPECIÁLIS SZEMPONTOK — EGYEDÜLI PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKNAK ÉS EGY PÉNZÜGYI KIMUTATÁS KONKRÉT ELEMEINEK, SZÁMLÁINAK VAGY TÉTELEINEK KÖNYVVIZSGÁLATAI

Bevezetés

A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

- 2.¹⁵² A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard nem vonatkozik olyan körülményekre, amikor egy komponens-könyvvizsgáló hajt végre könyvvizsgálati eljárásokat komponens-könyvvizsgálójának jelentésére, melyet a egy komponens pénzügyi információjára vonatkozóan végzett munka eredményeként, egy megbízásért felelős munkacsoport kérésére, a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata céljára bocsátott ki (lásd 600. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard¹⁵³).

2400. TÉMASZÁMÚ (FELÜLVIZSGÁLT) ÁTVILÁGÍTÁSI MEGBÍZÁSOKRA VONATKOZÓ NEMZETKÖZI STANDARD – MÚLTRA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK ÁTVILÁGÍTÁSÁRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK

Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard hatóköre (Hiv.: 1 2. bekezdések)

Komponensek pénzügyi információinak átvilágítása gazdálkodó egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata összefüggésében

- A2. ~~A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítási megbízásokat kérhet a komponens gazdálkodó egységekre vonatkozóan a gazdálkodó~~

¹⁵² Fordítói lábjegyzet: Az angol nyelvű szövegben itt tévesen szerepel, hogy 1. bekezdés. Az ISA 805 standardban a hivatkozott bekezdés a 2-es számú, ezért a magyar nyelvű fordításban az IFAC tudomásával, helyesen szerepeltetjük itt a 2. számú bekezdést.

¹⁵³ 600. témaszámú, „Speciális szempontok— Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponens-könyvvizsgálók munkáját)” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard

~~egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója.¹⁵⁴ A jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végrehajtott ilyen átvilágítási megbízást kísérhet a csoport könyvvizsgálójának további munkának vagy eljárásoknak a csoport könyvvizsgálati megbízása körülményei között szükséges elvégzésére vonatkozó kérése.~~

...

Ügyfélkapcsolatok és átvilágítási megbízások elfogadása és megtartása (Hiv.: 29. bekezdés)

...

Megegyezés a megbízás feltételeiről

...

Gazdálkodó egységek csoportjai komponenseinek átvilágítása

A54. ~~— Gazdálkodó egységek egy csoportja pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója lehet, hogy azt kéri, hogy a gyakorló könyvvizsgáló végezze el a csoport egy komponens gazdálkodó egysége pénzügyi információinak átvilágítását. A csoport könyvvizsgálójának utasításaitól függően egy komponens pénzügyi információinak átvilágítása végrehajtható a jelen átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban. A csoport könyvvizsgálója lehet, hogy további eljárásokat határoz meg a jelen átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard szerint végrehajtott átvilágításhoz végzett munka kiegészítése céljából. Ha az átvilágítást végző gyakorló könyvvizsgáló a komponens gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója, az átvilágítás végrehajtása nem a jelen átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standarddal összhangban történik.~~

...

A megbízás végrehajtása

...

A gyakorló könyvvizsgáló általi megismerés (Hiv.: 45–46. bekezdések)

...

A78. A gazdálkodó egység és környezetének, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek a megismerése során a gyakorló könyvvizsgáló figyelembe veheti az alábbiakat is:

- A gazdálkodó egység komponense-e gazdálkodó egységek csoportjának vagy társult vállalkozása-e egy másik gazdálkodó egységnek.
- ...

Eljárások tervezése és végrehajtása (Hiv.: 47., 55. bekezdések)

...

A80. Amikor a gyakorló könyvvizsgálót gazdálkodó egységek csoportja pénzügyi kimutatásainak átvilágításával bízzák meg, az átvilágításra vonatkozó eljárások tervezett jellege, ütemezése és terjedelme a gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó, a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardban kinyilvánított céljainak elérésére irányul, de a csoport pénzügyi kimutatásainak összefüggésében.

...

¹⁵⁴ 600. témaszámú, „Speciális szempontok Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálójának munkáját)” című nemzetközi könyvvizsgálati standard, A52. bekezdés

Elemző eljárások (Hiv.: 46–47., 49. bekezdések)

A90. Pénzügyi kimutatások átvilágítása során elemző eljárások végrehajtása az alábbiakban nyújt segítséget a gyakorló könyvvizsgálónak:

- A gazdálkodó egység és környezetének gyakorló könyvvizsgáló általi megismerése vagy ezeknek az ismereteknek az aktualizálása, beleértve azt, hogy képes azonosítani olyan területeket, ahol valószínűleg felmerülnek lényeges hibás állítások.
- Következetlenségek vagy várt tendenciáktól, értékektől vagy normáktól való eltérések azonosítása a pénzügyi kimutatásokban, mint például a pénzügyi kimutatások és a kulcsfontosságú adatok egybevágóságának szintje, beleértve a kulcsfontosságú teljesítménymutatókat.
- Megerősítő bizonyítékok nyújtása már elvégzett egyéb interjúkészítési vagy elemző eljárásokra vonatkozóan.
- Kiegészítő eljárásaként szolgálnak, amikor a gyakorló könyvvizsgálónak olyan egy vagy több ügy jut a tudomására, amely miatt úgy véli, hogy a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak. Példa ilyen kiegészítő eljárásra a havi bevétel- és költségadatok összehasonlító elemzése nyereségközpontok, fióktelepek vagy a gazdálkodó egység más komponensei között, hogy bizonyítékot nyújtson a kimutatásokban lévő pénzügyi információkra vagy a pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett közzétételekre vonatkozóan.

...

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

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

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok, az átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok, a kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standardok, a nemzetközi minőség-ellenőrzési standardok, a nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések, a nyilvános tervezetek, konzultációs dokumentumok és más IAASB-kiadványok kiadója és szerzői jogainak birtokosa a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége, az IFAC.

Copyright © 2022. április Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. A jelen kiadvány letölthető személyes és nem kereskedelmi használatra (vagyis szakmai hivatkozás vagy kutatás) a következő oldalról: www.iaasb.org. A jelen dokumentum fordítása, sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak írásbeli engedéllyel lehetséges.

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

Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információkért keresse fel a [permissions](https://www.iaasb.org/permissions) weboldalt vagy írjon a permissions@ifac.org címre.

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