

## A módosított könyvvizsgálati standardok és az ezeknek megfelelő könyvvizsgálói jelentés

Könyvvizsgálók kötelező éves továbbképzése  
2017.

### 1. A könyvvizsgálói jelentések szabályozása

- 2014/56/EU irányelv (a 2006/43/EK irányelv módosításáról) az éves beszámolók jog szerinti könyvvizgálatáról (28. cikk: A könyvvizsgálói jelentés)
- 537/2014/EU rendelet (közvetlenül alkalmazandó) a közérdeklődésnek kitett társaságok könyvvizgálatára vonatkozó egyedi követelményekről
- 2000. évi C. a számvitelről szóló törvény 155.§-ának módosításai
- MNKS (a könyvvizsgálói jelentés miatt 2016.12.15-én módosítva)

2

### 2.1 A könyvvizsgálói jelentések - szerkezeti változások

- Sorrend
- Új elemek

3

### 3.1 A könyvvizsgálói jelentések - tartalmi változások

- **Vélemény alapja** mindig van. A könyvvizsgáló **függetlenségének** és egyéb etikai követelményeknek való megfelelésének hangsúlyozása
- **Könyvvizsgálói felelősség** leírása, cél: a jelentés olvasói jobban megértsék, mit várhatnak el a könyvvizsgálattól
- A **vállalkozás folytatásával** kapcsolatos lényeges bizonytalanság és ezzel kapcsolatos felelősségek kiemelt megjelenítése
- **Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések:** a kockázatos, leghangsúlyosabb könyvvizsgálati területek ismertetése (2016-tól tőzsdei, 2017-től közérdeklődéses cégeknél is kötelező, egyébként opcionális)
- **Egyéb információk:** Sokkal részletesebb bemutatás.

4

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - cím és címzett

#### *Jelentés címe (ISA 700.21)*

Egyértelműen jelezze, hogy az egy *független könyvvizsgáló jelentése*.

#### *Jelentés címzettje (ISA 700.22)*

A könyvvizsgálói jelentést az adott körülményeknek megfelelően kell címezni.

Általános célú: leggyakrabban a *tulajdonosok vagy részvényesek* a címzettek.

Speciális célú: jellemzően a társaság *vezetése* a címzett, kivéve amikor tulajdonosi döntés céljából készül a kimutatás.

*Egyéb jogszabályok alapján speciális szabályok*

5

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - vélemény

- *gazdálkodó* egység azonosítása (név);
- *pénzügyi kimutatások* egyes kimutatásainak azonosítása;
- ki kell jelteni, hogy *könyvvizsgálták*;
- hivatkozni kell a *kiegészítő megjegyzésekre* és a *számviteli politikákra*;
- meg kell határozni az egyes pénzügyi kimutatások *fordulónapját*, illetve a lefedett *időszakot*;
- ki kell jelteni, hogy véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi kimutatások *megbízható és valós képet* adnak a [...] a [vonatkozó pénzügyi beszámolási *keretelvekkel*] *összhangban*. Erre vonatkozóan az MNKS pontosabb megfogalmazást ad.

6

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - vélemény alapja

A szakaszt *minden esetben szerepeltetni kell*, nem csak akkor, ha a vélemény minősített, ahogy a korábbi előírások követelték.

- ki kell jelteni, hogy a könyvvizsgálatot a Nemzeti/Nemzetközi\* Könyvvizsgálói *Standardoknak megfelelően* hajtották végre;
- hivatkozni kell a *könyvvizsgáló felelősségét* leíró szakaszra;
- azonosítani kell az *etikai követelményeket*\*\*;
- ki kell jelteni az etikai követelményeknek megfelelő *függetlenséget*;
- ki kell jelteni, hogy a könyvvizsgálói *bizonyíték elegendő és megfelelő* alapot nyújt a könyvvizsgálói véleményhez.

\*

7

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - vélemény alapja

A könyvvizsgálónak a jelentésben tett etikai szabályok és függetlenség fenntartására vonatkozó nyilatkozata a *rotációs szabályok* betartását is jelenti, ami a *közérdeklődésnek kitett társaságok* esetében

- a könyvvizsgáló cégre 10 év (pénzügyi cégek 8 év) Magyarországon (4 év szünet);
- a fő könyvvizsgáló partnerre 7 év (3 év szünet).

8

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

- „A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság” figyelemfelhívó szakasz
  - Ha **lényeges bizonytalanság** áll fenn, amely **jelentős kétséget** vethet fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban
  - **Közzétételre** minden esetben **hivatkozni** kell
  - Jelezni kell, hogy a véleményt **nem minősítjük** ennek kérdésnek a vonatkozásában.
- Nem mindig elég a figyelemfelhívás, adott esetben **korlátozott, elutasító vélemény vagy a véleménynyilvánítás elutasítása** lehet a megfelelő.

9

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### A vezetés felelőssége

Egyes pénzügyi beszámolási keretek **kifejezetten megkövetelik** a vezetéstől, hogy mérje fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességét, a figyelembe veendő kérdésekre és közzétételekre vonatkoznak.

Amennyiben a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alapvető elv a pénzügyi kimutatások elkészítése során, a **pénzügyi kimutatások elkészítése akkor is megköveteli a vezetéstől, hogy felmérje a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét, ha a pénzügyi beszámolási keretek nem tartalmazzak erre vonatkozó kifejezett követelményt.** [ISA 570.4]

10

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### Könyvvizsgáló felelőssége

- elegendő és megfelelő könyvvizsgálói **bizonyítékot** szerezzen és következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy **helyénvaló** a vezetés részéről **a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása** a pénzügyi kimutatások készítése során,
- következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy **fennáll-e lényeges bizonytalanság** a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.
- **ugyanazt az időszakot kell figyelembe vennie, amelyet a vezetés** használt, de legalább 12 hónapot.

11

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### 1. Figyelemfelhívás

- csak abban az esetben megfelelő, ha a vezetés a **kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte** és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának **elve megfelelő, de lényeges bizonytalanság áll fenn**, amely jelentős kétséget vethet fel a társaság vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban és ezt a **kiegészítő mellékletben megfelelően be is mutatta.**
- ha a bizonytalanság nem lényeges vagy a kétség nem jelentős, akkor az nem ad alapot a figyelemfelhívás alkalmazására.

12

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### 2. Korlátozás lényeges hiba miatt

- a vezetés a *kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte* és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának *elvé megfelelő*,
- *lényeges bizonytalanság* áll fenn, amely jelentős kétséget vethet fel a társaság vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban és ezzel a könyvvizsgáló egyetért,
- azonban ezt a kiegészítő mellékletben nem, vagy *nem megfelelően mutatta be*, akkor a közzétételek nem megfelelősége vagy elmaradása miatt korlátozni kell a könyvvizsgálói véleményt.

13

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### 3. Korlátozás hatókör-korlátozás miatt

- Ha a vezetés a *kitekintést az elkövetkező 12 hónapra nem, vagy nem megfelelően végezte el*, az a könyvvizsgáló hatókörét korlátozza.
- Mérlegelnie a korlátozás lehetséges hatását a beszámolóra, lényeges vagy átfogó-e. Ha arra a következtetésre jut, hogy a beszámolóban szereplő adatok bár *lényegesen*, de nem átfogóan *hibásak* lehetnek, akkor hatókör korlátozása miatt korlátozni kell a könyvvizsgálói véleményt.

14

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### 4. Akkor kell a *véleménynyilvánítást visszautasítani*, ha:

- *hatókör-korlátozás* áll fenn (lásd előző eset) és
- a beszámolóra gyakorolt *hatás átfogó lehet*,

Az *átfogó hatás*ok azok, amelyek

- nem korlátozódnak a pénzügyi kimutatások konkrét elemeire, számláira vagy tételeire;
- ha mégis ilyenekre korlátozódnak, a pénzügyi kimutatások tekintélyes részét képviselik vagy képviselhetik; vagy
- a közzétételek vonatkozásában alapvetőek a pénzügyi kimutatásoknak a felhasználók általi megértése szempontjából.

15

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

#### 5. Ellenvélemény

Ellenvéleményt kell adni, ha

- a *vezetés a kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte* és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának elvé megfelelő,
- de ezzel a *könyvvizsgáló* a megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékok alapján *nem ért egyet*, mert azok ennek ellentmondanak.

16

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vállalkozás folytatása

Konklúzió:

Adott esetre vonatkozó körülményeket kell minden esetben **egyedileg kell mérlegelni**.

Amennyiben **minősített jelentést** szükséges adni, akkor azokat nem ebben a szakaszban kell szerepeltetni, hanem annak sajátosságainak megfelelően kell kezelni.

17

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - figyelemfelhívás

- Előírások **nem változtak**, kivéve, hogy a **vállalkozás folytatásának elvét érintő kérdéseket külön szakaszban** kell bemutatni.
- A pénzügyi kimutatásokban **megfelelően bemutatott vagy közölt** olyan kérdésre vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint fontossága miatt **alapvető** abból a szempontból, **hogy a felhasználók a pénzügyi kimutatásokat megértsék**.
- **Figyelemfelhívás szakasz** a címe
- **hivatkozni kell a releváns közlételekre**.
- Jelezni kell, hogy a könyvvizsgálói **vélemény a kérdés vonatkozásában nincs minősítve**.

18

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

Mivel kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket

- az ISA 700 alapján a tőzsdei, és
- az 537/2014-es EU rendelet alapján a közérdeklődésnek kitett társaságok esetében kell bemutatni ezért

ezeket az előírásokat a speciális esetek között mutatjuk be.

19

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb kérdések

- a pénzügyi kimutatásokban **bemutatott kérdéseken kívüli olyan kérdésre** vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint **releváns** abból a szempontból, **hogy a felhasználók a könyvvizsgálót, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést megértsék**.
- egyéb kérdések alatt szereplő témákat kommunikálni kell az **irányítással megbízott személyek felé**, továbbá az erre vonatkozó szövegét is a jelentésnek.
- A **kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésként** azonosított kérdéseket **egyéb kérdésként nem** lehet bemutatni.

20

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- **Egyéb információk** alatt a gazdálkodó egység **éves jelentésében szereplő** (a pénzügyi kimutatásokon és a könyvvizsgálói jelentésen kívüli) pénzügyi vagy nem pénzügyi információkat kell érteni.
- **Mit értünk éves jelentésen, mi minősülhet egyéb információnak?**
  - üzleti jelentés,
  - tőzsdei cégeknél az éves jelentés,
  - alapoknál az éves jelentés – benne azokkal a számviteli információkkal, amikről véleményt mondunk,
  - közhasznú szervezeteknél a közhasznúsági melléklet.

21

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- Miért kell foglalkozni az egyéb információkkal?
- a pénzügyi kimutatásoknak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteknek **lényegesen ellentmondó egyéb információk** jelezhetik, hogy lényeges hibás állítás áll fenn a pénzügyi kimutatásokban vagy az egyéb információkban
- **alááshatja a pénzügyi kimutatások és a könyvvizsgálói jelentés hitelességét.**
- felhasználók gazdasági döntéseit helytelenül befolyásolhatja
- könyvvizsgáló **pénzügyi kimutatásokról nyilvánított véleménye nem vonatkozik az egyéb információkra,**
- nem kell **bizonyítékot** szereznie azon túl, ami a **pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény** kialakításához szükséges.

22

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

A könyvvizsgáló feladata:

- 1) azonosítani, hogy **mely dokumentumok alkotják az éves jelentést,**
- ezek **kiadásának a módját és ütemezését** egyeztetni a vezetéssel,
  - ezeket a könyvvizsgálói **jelentés dátuma előtt megkapja,**
  - **ha** valamely dokumentum **nem áll rendelkezésre** a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt, írásbeli **nyilatkozatot kell kérnie a vezetéstől** arról, hogy a dokumentumok végleges változatát számára hozzáférhetővé fogják tenni amint azok rendelkezésre állnak, még a gazdálkodó egység általi kiadásuk előtt, hogy így a könyvvizsgáló elvégezhesse a jelen nemzetközi könyvvizsgálói standardban előírt eljárásokat;

23

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- 2) **átolvassa az egyéb információkat** és ennek során mérlegelnie kell, hogy **fennáll-e lényeges következtelenség** az egyéb információk és
  - a **pénzügyi kimutatások** között;
  - a könyvvizsgálónak a **könyvvizsgálat során szerzett ismeretei** között, a könyvvizsgálat során szerzett könyvvizsgálói bizonyíték és levont következtetések kontextusában.
- **Minősített vélemények:**
  - Ha a **véleménynyilvánítást visszautasítjuk** az egyéb információkra vonatkozóan **sem kell véleményt mondanunk.**
  - **Korlátozás vagy ellenvélemény** esetében meg kell vizsgálnunk, hogy a minősítés oka **hatással van-e az egyéb információkra** és annak megfelelően kell kezelni.

24

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

A számviteli törvény nem ismeri az egyéb információ fogalmát, azonban ír elő követelményeket:

- az üzleti jelentésre (ami az ISA alapján egyéb információnak minősül),
- a könyvvizsgáló jelentésére (156. § 5) bekezdés h), i), j) és n) pontja). A jelentésnek tartalmaznia kell a
  - A könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az üzleti jelentés **összhangban van-e a beszámolóval**, illetve az e törvény, illetve egyéb más **jogszabály vonatkozó előírásaival**;
  - A könyvvizsgáló nyilatkozatát, hogy tudomására jutott-e **lényegesnek tekinthető hibás közlés** az üzleti jelentésben, és **ha igen, milyen jellegű**;

25

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- A könyvvizsgáló **véleményét** a 95/B. § (2) bekezdés e) és f) pontja alapján összeállított **információkról**, valamint a könyvvizsgáló **nyilatkozatát** arról, hogy **rendelkezésre bocsátották-e a 95/B. § (2) bekezdés a)-d), g) és h)** pontjában említett **információkat**;

n) a könyvvizsgáló nyilatkozatát arról, hogy az üzleti jelentés tartalmazza-e a 95/C. §, illetve a 134. § (5) bekezdés szerinti nem pénzügyi kimutatást.

Az aláhúzással jelölt előírások csak a 2017-ben induló üzleti évre vonatkozó pénzügyi kimutatásra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre alkalmazandók.

26

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- A könyvvizsgálói feladatoknak és jelentéstételi kötelezettségnek az ISA és a számviteli törvény szerinti **kettőssége** jelenik meg az MNKS szerinti jelentésmintákban.
- A könyvvizsgálói munka terjedelme, jellege: az eddigiekhez **képest nem jelent többlet feladatot**, nem kell bizonyosságot adni az egyéb információkról, **csak megszerezni, elolvasni és átgondolni**, hogy
  - van-e lényeges következtelenség az egyéb információk és
    - az éves beszámoló;
    - az ismereteink között;
  - vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy lényeges hibás állítást tartalmaz.

27

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb információk

- **konklúziót** kell vonni, hogy nincs jelentenivalója a könyvvizsgálónak vagy ha van, akkor azt konkrétan le kell írni.
  - **vélemény**: a beszámoló és az üzleti jelentés **összhangjáról**, az üzleti jelentésnek a számviteli törvény (vagy egyéb más jogszabály) előírásainak való **megfeleléséről**;
    - egyéb **más jogszabályok** tételes felsorolása;
  - **nyilatkozat**: a **lényeges hibás közlésről**, vagy arról, hogy nem azonosított ilyet a könyvvizsgáló;

28

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vezetés felelőssége

A vezetés felelőssége szakaszban ki kell jelenteni:

- A **vezetés a felelős a pénzügyi kimutatásoknak** a vonatkozó keretelvek szerinti **elkészítéséért**, valamint olyan **belső kontrolléért**, amelyet a vezetés szükségesnek ítél az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítéséhez.
- A vezetés a felelős a gazdálkodó egység **vállalkozás folytatására való képességének és annak felméréseért**, hogy helyénvaló-e a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel **alkalmazása**, valamint adott esetben a vállalkozás folytatására vonatkozó kérdések közzétételéért.
- Azonosítani kell a **pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletéért felelős személyeket**, ha nem azonosak a vezetéssel.

29

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vezetés felelőssége

**Irányítással megbízott személyek** – a gazdálkodó egység stratégiai irányításának és elszámoltathatóságával kapcsolatos kötelemeknek a **felügyeletéért felelős** személyek vagy szervezetek. Ez magában foglalja a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletét. Az irányítással megbízott személyek köre **magában foglalhatja a vezetés tagjait**, például valamely irányító testület ügyvezető tagjait, vagy egy tulajdonos-vezetőt.

**Vezetés** – a gazdálkodó egység működésének folytatásáért **ügyvezetői felelősséggel** tartozó személyek. A vezetés részben vagy teljes körűen **magában foglalhatja az irányítással megbízott személyeket**, például egy irányító testület ügyvezető tagjai, vagy egy tulajdonos-vezető.

30

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vezetés felelőssége

- Az **irányítási struktúrák** joghatóságokként és gazdálkodó egységekként **változnak**, tükrözve az eltérő kulturális és jogi háttereket, valamint a méretbeli és tulajdonlasi jellemzőket.
- A legtöbb gazdálkodó egységnél **az irányítás** valamely irányító testület, mint az **igazgatóság, a felügyelőbizottság, a partnerek, a tulajdonosok, a vezetés bizottsága, az igazgatótanács, a kuratórium** vagy ennek megfelelő személyek közös felelőssége.
- **Vezetésnek** a magyar jogszabályok (Ptk.) alapján az **ügyvezetés** minősül:

31

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a vezetés felelőssége

- A **könyvvizsgálónak kell mérlegelnie és eldöntenie, hogy** az adott gazdálkodónál ki az irányítással megbízott fél.
- Ha ugyanazok a személyek látják el, akkor a **kommunikáció** egyszerűbb.
- Az eltérő **felelősségi körök** miatt a kettősséget tartjuk meg akkor is, ha a mindkét feladatkört ugyanazok a személyek látják el.
- A jelentésben a vezetés és az **irányítással megbízottak** konkrét megnevezése nem szükséges, elegendő az **audit dokumentációban** rögzíteni.
- A könyvvizsgálói jelentésben az **irányítással megbízottak két szakaszban szerepelnek**

32



### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a könyvvizsgáló felelőssége

#### Felelősség ismertetésének helye

- a könyvvizsgálói **jelentés szövegén belül**;
- a könyvvizsgálói **jelentés mellékletében**; ebben az esetben a könyvvizsgálói jelentésben hivatkozni kell a melléklet helyére; vagy
- a könyvvizsgálói jelentésen belül ezen ismertetésnek egy **megfelelő hatóság weboldalán való elhelyezésére tett konkrét hivatkozással**, amennyiben jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok ezt kifejezetten megengedik a könyvvizsgáló számára. Magyarországon erre nincs lehetőség.

33

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - a könyvvizsgáló felelőssége

Amennyiben a 600-as standardot kell alkalmazni, be kell mutatni a könyvvizsgáló **csoportaudit-megbízás**ban fennálló felelősségeinek leírását is, az alábbiak kijelentésével:

- a könyvvizsgáló felelőssége a **csoportra** vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény nyilvánításához **elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni** a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek pénzügyi információinak vonatkozásában;
- a könyvvizsgáló felelős a **csoportaudit** irányításáért, felügyeletéért és **elvégzéséért**; és
- a könyvvizsgálói **véleményért** kizárólag a könyvvizsgáló felelős.

34

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - egyéb jelentéstételi kötelezettség

- a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálati **standardok** értelmében fennálló felelősségei között **nem szereplő feladatok**
- **külön cím alatt** legyen, **kivéve**, ha a standardok által előírt jelentéstételi felelősségek keretében bemutatott témákkal foglalkoznak (ekkor lehet egyéb információk szakaszban);
- ha „egyéb információk” bekezdésben kerül bemutatásra, akkor **el kell különíteni** az egyéb jelentéstételi felelősségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételtől;
- „**A pénzügyi kimutatások könyvvizgálatáról készült jelentés**” cím is szerepeltetendő, amennyiben egyéb jelentéstételi kötelezettségek jelennek meg a jelentésben.

35

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - partner neve, aláírás

- A **tőzsdén jegyzett** gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben **fel kell tüntetni** a megbízásért felelős partner nevét, kivéve, ha – rendkívül ritka körülmények között – a közzététel ésszerű várakozások alapján jelentős, személyi biztonságot fenyegető veszélyhez vezetne.
- Új szabály oka: angolszász országok
- Magyarországon nem okoz változást, mert
  - a számviteli törvény 156. § l) és m) pontjainak előírásai alapján természetes személy nevében történt és
  - jellemzően a megbízásért felelős partner írta alá a könyvvizsgálói jelentést.

36

### 3.2 A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei - aláírás, dátum

A *jogsabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység* során kibocsátott könyvvizsgálói jelentésben a könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég adatait a számviteli törvény 156. § (5) bekezdésének l) és m) pontjában foglalt tartalommal kell feltüntetni.

A jelentés dátuma **nem lehet korábbi**, mint amikor a könyvvizsgáló megszerezte a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye megalapozásához elegendő és megfelelő **bizonyítékot**:

- a **pénzügyi kimutatásokat elkészítették**, a kapcsolódó kiegészítő megjegyzésekkel együtt; és
- az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy **felelősséget vállalnak** a pénzügyi kimutatásokért.

37

### 3.3 Lényeges elemek összefoglalása

**Vezetés vállalkozás folytatásával kapcsolatos felelősségének a bemutatása**

- Vállalkozás folytatására vonatkozó **képesség felmérése**
- Vállalkozás folytatásának elvén alapuló **számvitel alkalmazása**
- Kapcsolódó **közzétételek** és azok megfelelősége
- „...azt az esetet kivéve, ha...” a vállalkozás **folytatásának elvét veszi alapul**
- A vezetésnek alá kell tudnia támasztani döntését és erről **bizonyítékot** kell szolgáltatnia a könyvvizsgáló felé

38

### 3.3 Lényeges elemek összefoglalása

**A könyvvizsgáló vállalkozás folytatásával kapcsolatos felelőssége**

- **Meg kell ismerni** a vezetés erre vonatkozó becslését, feltételezését és megfontolásait
- **Bizonyítékokat** kell szerezni erről és kiértékelni, következtetést levonni, hogy **megfelelően alkalmazza-e** a vezetés a vállalkozás folytatásának elvén alapuló beszámolást
- Ha **lényeges bizonytalanság** áll fenn a könyvvizsgáló megítélése szerint, akkor figyelemfelhívás (ha a közzétételek nem megfelelőek, akkor minősített vélemény)
- Vonatkozó bizonyítékok a **könyvvizsgálói jelentés dátumáig** bezárólag megszerzett bizonyítékok (ez fontos követelmény, figyelni kell a jelentés dátumozására)

39

### 3.3 Lényeges változások összefoglalása

**Vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége a könyvvizsgálói jelentésben**

- **Kik az irányítással megbízott személyek**
- **Kötelező-e** a vezetés felelőssége szakaszban **rájuk** és felelősségükre (elválik-e és miben ez a felelősség a vezetés felelősségétől)
- E bekezdés kapcsolata a jelentés végén a **„kommunikáljuk az irányítással m...”** kezdetű bekezdéssel
- Vezetés = ügyvezetés (a Ptk. szerint a részvénytársaságnál is)
- Jelentésben ezeknek a fogalmaknak a használata
- **Megnevezük-e** irányítással megbízott személyeket a jelentésben

40

### 3.3 Lényeges elemek összefoglalása

**Könyvvizsgáló felelőssége szakasz tartalma, jelentősége, kapcsolata az elvégzett munkával**

- Kijelentés a *kellő (nem abszolút) bizonyosságról*, a könyvvizsgálat korlátairól (új elem)
- A *könyvvizsgálat összefoglaló bemutatása*
- A felsorolt könyvvizsgálói felelőségeknek/feladatoknak a teljesítését az *audit dokumentációnak* alá kell támasztania
- A jelentésben említett *szakmai megítélés* és *szkepticizmus* szerint kell a könyvvizsgálatot végrehajtani, a felmerülő kérdéseket ilyen hozzáállással kell kezelni (és ennek ki kell tűnnie a dokumentációból)

41

### 3.3 Lényeges elemek összefoglalása

**Könyvvizsgáló felelőssége szakasz tartalma, jelentősége, kapcsolata az elvégzett munkával**

- A *belső kontrol* megismerése, a számviteli politika, a számviteli becslések és közzétételek értékelése
- *Kockázatok felmérése* és azokra válaszul *tervezett eljárások* – elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése és dokumentálása
- Utalás a jelentésben a *csalásból eredő lényeges hibás állítás* fel nem tárásának a *nagyobb kockázatára*
- Vállalkozás folytatásával kapcsolatos *lényeges bizonytalanság* és kezelése
- „*Kommunikálok (juk)...*” bekezdés (elkülönítése, miért kell ezt beleírni egyáltalán és mit jelent, lehet-e átírni)

42

### 3.3 Lényeges változások összefoglalása

**Minősített jelentések**

- Minősített vélemény típusai és előírt szövegezésük *nem változott*
- A minősített véleményt tartalmazó *kamarai jelentésminták* a honlapon megtalálhatók
- A *vélemény és vélemény alapja* szakaszok megnevezését az adott minősítés típushoz kell igazítani (pl. korlátozott vélemény – korlátozott vélemény alapja, ellenvélemény – ellenvélemény alapja stb.)
- *Ellenvélemény, ill. a véleménynyilvánítás visszautasítása* közötti különbség

43

### 3.3 Lényeges változások összefoglalása

**Minősített jelentések**

- *Véleménynyilvánítás visszautasítása* esetén az alábbi kijelentéseket kell szerepeltetni a *könyvvizsgáló felelősségéről*
  - a *beszámoló könyvvizsgálata* a könyvvizsgálati standardokkal összhangban és könyvvizsgálói *jelentés kibocsátása*,
  - Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja szakaszban ismertetett kérdés(ek) miatt a könyvvizsgáló *nem volt képes elegendő és megfelelő* könyvvizsgálati *bizonyítékot szerezni* a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához; és
  - kijelentés a könyvvizsgáló *függetlenségéről* és egyéb *etikai felelősségeiről*.

44

### 3.3.1. 2017-es jelentésminta

- A szakértői bizottság az eddigi tapasztalatok alapján átdolgozta az MNKS függelékében szereplő jelentésmintát
- Az elfogadása folyamatban, várhatóan 2017. december 15. után végződő üzleti évekre lesz alkalmazandó
- Mellékletbe lehet tenni a könyvvizsgáló felelőssége szakasz nagy részét
- Magyarosított, pontosított szöveg
- Egyéb információk szakasz egyszerűbb lett
- Az oktatási anyag véglegesítésének időpontjában rendelkezésre álló jelentésminta tervezet az írott anyagban függelékként szerepel

45

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

1. A 2016. évi beszámolóra milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni, ha a gazdálkodó 2015. évi **beszámolóját könyvvizsgálóval nem ellenőriztette, pedig arra kötelezett volt.**

- „Egyéb kérdések” bekezdésben közölni kell, hogy a előző évi adatokat könyvvizsgáló nem vizsgálta
- 510-es „Első könyvvizsgálati megbízások – Nyitóegyenlegek” standard alapján a nyitóadatok vizsgálatát el kell végezni
- Milyen hatással lehetnek a 2016-os jelentésre az észrevételek?
  - Attól függ...
  - Korlátozás tárgyidőszakra vagy összehasonlíthatóságra
  - Ellenvélemény
  - Véleménynyilvánítás visszautasítása

46

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

2. 2015-re nem volt kötelező a könyvvizsgálat, a taggyűlésen a nem könyvvizsgált beszámoló lett elfogadva és közzétéve. Következő évben felkértek egy könyvvizsgálót. **Ki lehet-e cserélni a közzétett beszámolót a könyvvizsgálat után javított beszámolóra?**

Csak akkor, ha **nem a legfőbb szerv által elfogadott beszámoló került benyújtásra és közzétételre.** A legfőbb szerv által elfogadott beszámoló közzétételének a lehetőségét a céginformációs szolgálat a beszámoló benyújtását követő egy éven belül, kizárólag egy alkalommal biztosítja, feltüntetve az utólagos közzététel napját és a változás tényét is.

47

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

3. **A vizsgált társaságnak nincs írott számviteli politikája. Hogyan hat ez a jelentésre?**

A társaság számviteli politikájának más, alternatív eljárással való megismerését kell megpróbálni (pl. **interjú a vezetéssel**).

**A vezetést nyilatkoztatni kell** a jelentős ügyletek elszámolására kialakított számviteli kezelésről.

Ha írásos számviteli politika nélkül is megismerhetők voltak a számviteli politika legfontosabb elemei, akkor elegendő a **vezetői levél**.

A számviteli politika hiánya **hatókör korlátozásának** minősülhet. Ha a **hatása lényeges lehet**, korlátozott könyvvizsgálói vélemény a megfelelő megoldás, az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt.

48

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

4. A 2016. évben a társaság **önellenőrzés** miatt **három oszlopos beszámolót** készített. A könyvvizsgálói jelentésben **kell-e figyelemfelhívást vagy egyéb kérdést** alkalmazni?

- Számviteli törvény 88. § (5) kiegészítő mellékletben bemutatni évenként a hibák hatását
- A könyvvizsgáló által a beszámoló megértése szempontjából **alapvető fontosságúnak ítélt**, és a beszámolóban közzétett kérdést meg lehet említeni a figyelemfelhívó szakaszban. Valószínűsíthetően a **3 oszlopos beszámoló ténye nem minősül ilyen kérdésnek**
- **Egyéb kérdések** bekezdésekben olyan tényekre lehet utalni, melyek a beszámolóban nem kerültek bemutatásra.

49

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

5. **Nem a végleges beszámolóra vonatkozó jelentés lett leadva a cégbíróságnak. Mi a teendő?**

- **Ha a gazdálkodó hibázott** és nem a végleges jelentést adta le, a könyvvizsgálónak nincs tennivalója.
- **Ha a vezetés a beszámolót módosítja** és a könyvvizsgáló emiatt módosítja a véleményét, akkor az **előző jelentést vissza kell vonni**. Az új könyvvizsgálói jelentésben az **„egyéb kérdések” vagy „figyelemfelhívás”** bekezdésben kell közölni, hogy a korábban X keltezéssel és Y azonosító adatokkal kiadott jelentését miért módosítja.
- **Ha a könyvvizsgáló hibázott** és rossz jelentést adott ki, a standard nem ad irányutatót, mert nem feltételezi a könyvvizsgáló hibáját. A cégbíróságon a jelentés kicserélésére nincs lehetőség.

50

### 3.4 Gyakran előforduló szituációk

6. A Társaságnak használaton kívüli gyáregységére vonatkozóan **nincs piaci értékelése. Mi lehet a hatása a jelentésre?**

- Ha a vezetés nem rendelkezik olyan tervvel, ami miatt az a használata során megtérülne a gyáregység, akkor **meg kell vizsgálni annak piaci értékét**. Ha a vezetés
  - **nem rendelkezik** erre vonatkozó piaci értékeléssel, akkor a könyvvizsgáló nem tudja megállapítani, hogy a könyv szerinti érték megtérülhet-e. Ez a hatókör korlátozását testesíti meg és emiatt korlátozott véleményt kell adni, amennyiben az esetleges terven felüli értékcsökkenés hatása lényeges lehet.
  - **rendelkezik** piaci értékeléssel, de az értékcsökkenést nem számolják el, akkor lényeges hiba miatt kell korlátozni.

51

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Átalakulás – tevékenységet lezáró beszámoló

Tevékenységet lezáró beszámoló esetében hogyan érvényesül a vállalkozás folytatásának elve?

Beolvadás és összeolvadás esetében a megszűnő társaság **jogutódlással szűnik meg** (tevékenységét átveszi), melyre figyelemfelhívás alkalmazása indokolt a jelentésben, hivatkozva a kiegészítő mellékletben közzétett információkra.

52

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Átalakulás - vagyommérleg

- A *könyvvizsgálat* célja annak megállapítása, hogy a vagyommérleg-tervezetet és vagyommérleget, valamint az azt alátámasztó vagyonneleltár-tervezetet és vagyonneleltárt a **136-143. § szerint állították-e össze**.
- speciális célú pénzügyi kimutatás
- a számviteli törvénynek a vagyommérlegekre vonatkozó előírásai nem valós bemutatást előíró keretelvek, így a véleményben az előírásoknak való **megfelelést kell kijelenteni**.
- A könyvvizsgáló vagyommérlegre vonatkozó jelentésében a legtöbb módosítást a vélemény szakaszban kell megtenni. Itt a pénzügyi kimutatás azonosításakor és a véleményben is az átalakulásban **részt vevő összes gazdálkodó** vagyommérlegére és vagyonneleltárára **utalni kell**.

53

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Végelszámolás, felszámolás – tevékenységet lezáró beszámoló

Végelszámolás és felszámolás esetén felmerül a kérdés, hogy a **vállalkozás folytatásának elve miként teljesülhet** és arra hogyan utaljunk a könyvvizsgálói jelentésben.

- A társaságok a végelszámolás vagy felszámolás megkezdését megelőzően a tevékenységet lezáró beszámolót kötelesek készíteni. A tevékenységet lezáró beszámoló tekintetében a vállalkozás folytatásának elvéhez **lényeges bizonytalanság** kapcsolódik, így figyelemfelhívást kell alkalmazni.
- **Figyelemfelhívás** a kiegészítő mellékletben közzétett végelszámolásra vonatkozóan.

54

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Végelszámolás, felszámolás időszaka alatti beszámoló

- A **tulajdonosnak** továbbra is **lehetősége van a folyamatot leállítani és visszatérni a szokásos üzletszerű tevékenységhez**. Ebben jogait semmi nem korlátozza.
- Az éves beszámoló elkészítése során a **vezetés felelős** azért, hogy **felmérje** a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően **közétegye** a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint
- A vezetőség/végelszámoló/felszámoló ezen a felelőssége a végelszámolási és felszámolási eljárások alatt is maradéktalanul fennáll és értelmezhető, továbbá az adott helyzetnek megfelelően bemutatandó.

55

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Végelszámolás, felszámolás időszaka alatti beszámoló

- A vezetésnek a vállalkozás folytatásával, a bizonytalanság kiegészítő mellékletben való bemutatásával kapcsolatos felelőssége továbbra is fennáll, azaz, ha nem megfelelően kerültek bemutatásra a közzétételek, korlátoznunk kell a hiányosság miatt.
- Mivel a tulajdonos esetleges tevékenységétől és cselekedeteitől függ az eljárások kimenetele, így a jövőbeni események azt megváltoztathatják.
- Az IAS 1 és a számviteli törvény a **vállalkozás folytatásának elvét**, mint alapvető elvet fogalmazza meg és azt **kötelezően** alkalmaztatja a beszámoló elkészítőire a fenti kitételnek megfelelően.
- Mindezeket figyelembe véve nem indokolt a vállalkozás elvét érintő felelősséget bemutató szakaszban a módosítása.

56

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Végelszámolás, felszámolás időszakát lezáró beszámoló

- A végelszámolást, felszámolást lezáró beszámoló egyetlen jelentős szempontból mutat különbséget az eljárás alatt készítendő beszámolóhoz képest.
- A lezárás tényén a **tulajdonos már nem tud változtatni**, így annak lehetősége, hogy az üzletszerű tevékenységét folytassa, már nem adott. Ennek megfelelően a vállalkozás jövője sem értelmezhető.
- a vezetőség felelőssége mindvégig változatlan marad.
- A könyvvizsgáló felelőssége egyetlen tekintetben változik, ez pedig a **jövőbeni bizonytalanságokra vonatkozó rész**, melyet a társaság megszűnésének időpontjára nem lehet már értelmezni, ezért az **elhagyható** a jelentésben.

57

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Devizaáttérés

- A beszámoló mérlegében szereplő adatokat a **146-149. § szerint kell átszámítani**. Az átszámítás alapján, az áttérés napjára vonatkozóan külön mérleget kell készíteni, majd ezen - **a könyvvizsgáló által hitelesített - külön mérleg** alapján kell a könyveket az áttérés napját követő nappal megnyitni.
- Milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni az áttérési mérlegre vonatkozóan?
- **Valós bemutatást vagy megfelelést előíró?** Egy beszámoló csak abban az esetben adhat megbízható és valós képet, ha az kiegészítő mellékletet is készít, így a devizaáttérési mérleg nem minősül valós bemutatást előíró keretelvnek.

58

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Devizaáttérés

A nem valós bemutatást előíró keretelv alkalmazása miatt a következők a hatások:

- **Vélemény**. a devizaáttérési mérleg a **számviteli törvény vonatkozó előírásainak megfelelően** készült.
- **A vezetés felelőssége** a könyvvizsgálói vélemény szövegezésével konzisztens módon a számviteli törvény vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítését mondja ki.
- a mérleg **speciális célra** készült, **fel kell hívni a figyelmet** a mérleg **elkészítésének alapjára** valamint az **elkészítésének céljára és felhasználhatóságára**. Mivel kiegészítő melléklet nem készül, ezért ezeket **egyéb kérdések szakaszba** kell belefoglalni.

59

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Közbenső mérleg

- **Valós bemutatást vagy megfelelést előíró?** Egy beszámoló csak abban az esetben adhat megbízható és valós képet, ha az kiegészítő mellékletet is készít, így a közbenső mérleg nem felel meg egy valós bemutatást előíró keretelvnek.

60

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Számviteli törvény és kormányrendeletek

#### Kormányrendeletekre való utalás

- A **gyakorlat nem egységes** abban, hogy amikor a beszámoló elkészítésére a számviteli törvényen kívül más kormányrendelet is vonatkozik, akkor arra a jelentésben **utalunk-e**.
- A **vélemény és a vezetés felelőssége** szakaszoknál merül fel.
- A **számviteli törvény** megteremti annak lehetőségét, hogy kormányrendelet írjon elő további követelményeket.
- A **számviteli törvénynek való megfelelés egyúttal a kormányrendeletnek való megfelelést** is jelenti, ezért a jelentésben **nem szükséges utalni a vonatkozó kormányrendeletre**.

61

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Számviteli törvény és kormányrendeletek

#### Beszámoló azonosításához használt eredménykategória

- Számviteli kormányrendeletek a **hitelintézetek és pénzügyi vállalkozások, alapok, nyugdíjpénztárak és az egyéb szervezetek** számára külön mérleg és eredménykimutatást ír elő **tárgyévi eredménnyel**.
- A **könyvvizsgálói jelentésben** – mivel az azonosításra az utolsó sor használata a leginkább alkalmas – a **tárgyévi eredmény kategória használata az indokolt**.

62

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok IFRS jelentések egyedi beszámolókra

#### Keretrendszer meghatározása

- Az egyedi beszámoló vonatkozásában a **számviteli törvény** az IFRS előírásai mellett **további előírásokat** (pl. a tőke megfeleltetési tábla közzététele) is tartalmaz az IFRS szerint beszámoló társaságokra.
- A **könyvvizsgálói jelentésben** ezeket figyelembe kell venni, mint a **keretrendszer részét képező előírást**.
- Érintett szakaszok:
  - a vélemény
  - a vezetés felelőssége.

63

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések („KAM”)

- a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint a **legjelentősebbek** a tárgyidőszaki könyvvizsgálat során.
- Kulcsfontosságú kérdéseket be kell mutatni
  - a **tőzsdén jegyzett** gazdálkodó egységek teljes általános célú pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára;
  - amikor számára jogszabály vagy **szabályozás írja** elő a kulcsfontosságú kérdések könyvvizsgálói jelentésben való kommunikálását,
  - vagy amikor a könyvvizsgáló egyébként úgy dönt, hogy ezeket kommunikálja a jelentésben

64



### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kulcsfontosságú kérdések azonosítása

az *irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül* azok, amelyek *jelentős könyvvizsgálói figyelmet* igényeltek

- ahol a *lényeges hibás állítás becsült kockázatai magasabbak*, vagy ahol jelentős kockázatokat azonosítottak
- A *jelentős könyvvizsgálói megítéléseket*, amelyek a jelentős vezetés általi megítélést igénylő területeihez kapcsolódnak, beleértve a magas becslési bizonytalanságot hordozó számviteli becsléseket.
- Az időszakban felmerült *jelentős események vagy ügyletek* hatását a könyvvizsgálatra.

65

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakasz tartalma

Ki kell jelenteni, hogy

- a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint a *legjelentősebbek* voltak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során;
- ezekkel a pénzügyi *kimutatások egészének könyvvizsgálataival összefüggésben* és az arra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény kialakítása során foglalkoztak;
- *nem bocsát ki külön véleményt* ezekre a kérdésekre vonatkozóan.

66

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakasz tartalma - folytatás

- a *kérdés bemutatása* és leírása;
- *közzétételekre való hivatkozás*;
- a kulcsfontosságú kérdésként való azonosítás *oka*;
- a könyvvizsgáló által elvégzett *eljárások* bemutatása;
- a könyvvizsgáló *észrevételei*.
- Amennyiben kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdést a könyvvizsgáló nem mutat be a jelentésben, akkor egyértelmű állítást kell tenni a könyvvizsgálói jelentésben, hogy ilyet *nem azonosított*.

67

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kapcsolat a 705-ös és 570-es standardokkal

- Ha van olyan kulcsfontosságú kérdés, ami miatt
  - *minősíteni kell a véleményt (705)*, vagy
  - lényeges bizonytalanság áll fenn, a *vállalkozás folytatására való képességgel kapcsolatban (570)*.
 ezeket *nem szabad a jelentés Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakaszában ismertetni*. Ehelyett
  - a *vonatkozó standarddal összhangban kell jelentést tenni*, és
  - *hivatkozni kell* a Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakaszban a *Korlátozott vélemény (Ellenvélemény) alapja* vagy a *Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság szakaszokra*.

68

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Kommunikáció

- Az *irányítással megbízott személyekkel ismertetni* kell a *kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdéseket, vagy* ha nincsenek, akkor ezt *a tényt*
- Nem lehet kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikálni, ha
  - jogszabály vagy *szabályozás azt kizárja;*
  - ésszerű várakozások alapján a *hátrányos következmények súlyosabbak* lennének, mint a kommunikálás hasznai.
- Kulcsfontosságú kérdésként való bemutatás *nem helyettesíti a korlátozást*, sem a vállalkozás elvének folytatása tekintetében fennálló lényeges bizonytalanság *figyelemfelhívásként* történő bemutatását.

69

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Egyéb információk

- a részvényesek számára készített *éves jelentés*
- A számviteli törvény előír további követelményeket
  - azon gazdálkodóknak az üzleti jelentésére, amelyek értékpapírjait az EU tőzsdén forgalmazzák.
  - a könyvvizsgáló számára előírja (156. § 5) bekezdés j) pont), hogy a jelentésének tartalmaznia kell a
    - *könyvvizsgáló véleményét a 95/B. (2) bekezdés e) és f) pontjában szereplő információkról,* és
    - *nyilatkozni kell arról, hogy rendelkezésre bocsátották-e a 95/B. (2) bekezdés a)-d) és g) pontjában említett információkat.*

70

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

#### Könyvvizsgáló felelőssége

A tőzsdei társaságok esetében a 700-as standard a könyvvizsgáló felelősségének bemutatásakor megköveteli, hogy

- a függetlenség és
- a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések tekintetében a kommunikációt is bővebben mutassa be.

71

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Közhasznú szervezetek

#### Egyéb információk

- Legtöbb esetben **üzleti jelentést nem** kötelező készíteniük, egyszerűsített éves beszámoló miatt.
- A 350/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet a civil szervezetek gazdálkodása, az adománygyűjtés és a közhasznúság egyes kérdéseiről előírja számukra, hogy **közhasznúsági mellékletet** készítsenek.
- A közhasznúsági mellékletet a szervezetek az egyszerűsített éves **beszámolóval együtt teszik közzé.** A közhasznúsági melléklet **egyéb információnak minősül** az ISA 720 alapján.

72

### 3.5 Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok Közhasznú szervezetek

#### Beszámoló azonosításához használt eredménykategória

- A kormányrendelet által előírt eredménykategória a tárgyévi eredmény, ezért a vélemény szakaszban a beszámoló azonosításához a tárgyévi eredmény kategóriát indokolt használni.

73

### 3.6 Az 537/2014-es EU rendelet további követelményei közérdeklődésnek kitétt társaságokra

#### *Közérdeklődésnek kitétt társaságok (Kkt. 2. § 19.)*

- az a gazdálkodó, amelynek átruházható *értékpapírjait* az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán *kereskedésre befogadták*,
- minden olyan gazdálkodó, amelyet *jogszabály annak minősít*. Ilyen jogszabály többek között
  - a hitelintézeti törvény alapján a hitelintézet, kivéve az MNB, az MFB Magyar Fejlesztési Bank Zártkörűen Működő Részvénytársaság és a Magyar Export-Import Bank Zrt.
  - a **biztosítási törvény alapján** a biztosító és viszontbiztosító, kivéve a kisbiztosító és a kölcsönös biztosító egyesület.

74

### 3.6 Az 537/2014-es EU rendelet további követelményei közérdeklődésnek kitétt társaságokra

A **2016. június 16-át követően kezdődő üzleti évekre** vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekben szerepeltetni kell:

- A kulcsfontosságú kérdésekre elvégzett munka főbb **észrevételeit**
- A könyvvizsgálót **kijelölő szervezetet**, a kijelölés **napját**, a megbízás **teljes időtartamát**
- A könyvvizsgálat milyen mértékben volt képes a szabálytalanságok (pl. csalás) felderítésére;
- A könyvvizsgálói jelentés összhangban áll az **audit bizottsághoz címzett jelentéssel**;
- a könyvvizsgáló nem végzett **nem megengedett szolgáltatásokat** és megőrizte a **függetlenségét**.
- az üzleti jelentésben nem ismertett, a könyvvizsgáló által nyújtott szolgáltatásokat

75

### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni?

- A kérdést nem a jelentés kiadásakor célszerű feltenni, hanem a **megbízás elfogadása előtt**
- A leggyakrabban problémát okozó standardok a következők:
  - Megállapodás szerinti vizsgálatok (ISRS4400),
  - Múltbeli időszakra vonatkozó információk könyvvizsgálatán és átvilágításán kívüli bizonyosságot nyújtó szolgáltatások (ISAE 3000),
  - Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata (ISA 800), illetve az Egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai (ISA 805)

76

#### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni?

##### Figyelembe veendő szempontok

- A felek **milyen szintű bizonyosságot** várnak könyvvizsgáló jelentésétől - **jogszabályi előírások és a felhasználók érdekei.**
- Meg kell vizsgálni, hogy mi a **vizsgálat célja** és a jelentést ki mire fogja felhasználni.
- **Kockázat - a nyújtott bizonyossággal arányos**
- **Felhasználhatóság** – mennyire lenne érhető és értékelhető a felhasználó számára pl. egy megállapodás szerinti vizsgálat, ha sok eljárás van benne
- Könyvvizsgáló szakértelme, tapasztalata

77

#### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni? Megállapodás szerinti vizsgálatok

##### Alapvető jellemző

Nem ad bizonyosságot, csak tényleírást

##### Leggyakoribb példák

- Állami támogatások pénzügyi elszámolásához készült nyilatkozatokra vonatkozó vizsgálatok
- Sporttámogatások elszámolására vonatkozóan végzett vizsgálatok
- Két fél között szerződés alapján tett nyilatkozatokra (pl. árbevételre, készetekre, értékcsökkenésre) vonatkozó vizsgálatok

78

#### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni? ISAE 3000 - Bizonyosságot nyújtó szolgáltatások

##### Alapvető jellemző

Korlátozott vagy kellő bizonyosságot nyújt egy konkrét kritériumnak való megfelelésről.

##### Leggyakoribb példák

- Gazdálkodó fenntarthatósági jelentésére vonatkozó vizsgálatok
- Hitelek MNB rendelet szerinti minősítésére vonatkozó vizsgálatok
- Számviteli törvény szerinti IFRS felkészültségre vonatkozó vizsgálatok

79

#### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni? ISA 800/805 – speciális célú pénzügyi kimutatások

##### Alapvető jellemző

- Speciális célú keretelvek szerint készült pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata
- A 800-as standard a speciális célú keretelvekkel összhangban készített **teljes pénzügyi kimutatásokról szól**

##### Leggyakoribb példa

- konszolidációs célra készült csoportjelentési csomagra vonatkozóan elvégzett vizsgálatok

80

#### 4. Mikor melyik standardot kell alkalmazni? ISA 800/805 – speciális célú pénzügyi kimutatások

##### Alapvető jellemző

- Speciális célú keretelvek szerint készült pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata
- A 805-ös standard az *egyedüli pénzügyi kimutatásnak* vagy egy *pénzügyi kimutatás konkrét elemének*, számlájának vagy tételének könyvvizsgálatáról szól

##### Leggyakoribb példák

- osztalékfizetés mértékének meghatározásához a közbenső mérlegre vonatkozóan elvégzett vizsgálatok
- átalakulási vagyონmérleg vagy devizaáttérés alapjául szolgáló pénzügyi kimutatások vizsgálata

81

#### Melléklet

#### A XXV. Országos Könyvvizsgálói Konferencián 2017. szeptember 7-én elhangzott előadás anyaga

Novák Miklós

#### Gyakran előforduló kérdések és szituációk

1. A 2016. évi beszámolóra milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni, ha a gazdálkodó 2015. évi *beszámolóját könyvvizsgálóval nem ellenőriztette, pedig arra kötelezett volt.*

- „Egyéb kérdések” bekezdésben közölni kell, hogy a előző évi adatokat könyvvizsgáló nem vizsgálta
- 510-es „Első könyvvizsgálati megbízások – Nyitóegyenlegek” standard alapján a nyitóadat vizsgálatát el kell végezni
- Milyen hatással lehetnek a 2016-os jelentésre az észrevételek?
  - Attól függ...
  - Korlátozás tárgyidőszakra vagy összehasonlíthatóságra
  - Ellenvélemény
  - Véleménynyilvánítás visszautasítása

83

#### Gyakran előforduló kérdések és szituációk

2. 2015-re nem volt kötelező a könyvvizsgálat, a taggyűlésen a nem könyvvizsgált beszámoló lett elfogadva és közzétéve. Következő évben felkértek egy könyvvizsgálót. *Ki lehet-e cserélni a közzétett beszámolót a könyvvizsgálat után javított beszámolóra?*

- Csak akkor, ha *nem a legfőbb szerv által elfogadott beszámoló került benyújtásra és közzétételre*. A legfőbb szerv által elfogadott beszámoló közzétételének a lehetőségét a céginformációs szolgálat a beszámoló benyújtását követő egy éven belül, kizárólag egy alkalommal biztosítja, feltüntetve az utólagos közzététel napját és a változás tényét is.

84

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

3. *A vizsgált társaságnak nincs írott számviteli politikája. Hogyan hat ez a jelentésre?*

- A társaság számviteli politikájának más, alternatív eljárással való megismerését kell megpróbálni (pl. *interjú a vezetéssel*).
- A *vezetést nyilatkoztatni kell* a jelentős ügyletek elszámolására kialakított számviteli kezelésről.
- Ha írásos számviteli politika nélkül is megismerhetők voltak a számviteli politika legfontosabb elemei, akkor elegendő a *vezetői levél*.
- A számviteli politika hiánya *hatókör korlátozásának* minősülhet. Ha a *hatása lényeges lehet*, korlátozott könyvvizsgálói vélemény a megfelelő megoldás, az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt.

85

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

4. A 2016. évben a társaság *önellenőrzés* miatt *három oszlopos beszámolót* készített. A könyvvizsgálói jelentésben *kell-e figyelemfelhívást vagy egyéb kérdést* alkalmazni?

- Számviteli törvény 88. § (5) kiegészítő mellékletben bemutatni évenként a hibák hatását.
- A könyvvizsgáló által a beszámoló megértése szempontjából *alapvető fontosságúnak ítélt*, és a beszámolóban közzétett kérdést meg lehet említeni a figyelemfelhívó szakaszban. Valószínűsíthetően a *3 oszlopos beszámoló ténye nem minősül ilyen kérdésnek*.
- *Egyéb kérdések* bekezdésekben olyan tényekre lehet utalni, melyek a beszámolóban nem kerültek bemutatásra.

86

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

5. *Nem a végleges beszámolóra vonatkozó jelentés lett leadva a cégbíróságnak. Mi a teendő?*

- *Ha a gazdálkodó hibázott* és nem a végleges jelentést adta le, a könyvvizsgálónak nincs tennivalója.
- *Ha a vezetés a beszámolót módosítja* és a könyvvizsgáló emiatt módosítja a véleményét, akkor az *előző jelentést vissza kell vonni*. Az új könyvvizsgálói jelentésben az „*egyéb kérdések*” vagy „*figyelemfelhívás*” bekezdésben kell közölni, hogy a korábban X keltezéssel és Y azonosító adatokkal kiadott jelentését miért módosítja.
- *Ha a könyvvizsgáló hibázott* és rossz jelentést adott ki, a standard nem ad irányutatást, mert nem feltételezi a könyvvizsgáló hibáját. A cégbíróságon a jelentés kicserélésére nincs lehetőség.

87

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

6. A Társaságnak használaton kívüli gyáregységére vonatkozóan *nincs piaci értékelése. Mi lehet a hatása a jelentésre?*

- Ha a vezetés nem rendelkezik olyan tervekkel, ami miatt az a használata során megtérülne a gyáregység, akkor *meg kell vizsgálni annak piaci értékét*. Ha a vezetés
  - *nem rendelkezik* erre vonatkozó piaci értékeléssel, akkor a könyvvizsgáló nem tudja megállapítani, hogy a könyv szerinti érték megtérülhet-e. Ez a hatókör korlátozását testesíti meg és emiatt korlátozott véleményt kell adni, amennyiben az esetleges terven felüli értékcsökkenés hatása lényeges lehet.
  - *rendelkezik* piaci értékeléssel, de az értékcsökkenést nem számolják el, akkor lényeges hiba miatt kell korlátozni.

88

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

7. **Korlátozás vagy a vállalkozás folytatására való képességgel kapcsolatos lényeges bizonytalanság** esetén a problémát hol írjam le a jelentésben? Mi a helyzet, ha egy **közérdeklődésre számot tartó társaságról** van szó?

- Korlátozott vélemény alapja vagy a Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság szakaszokban.
- Kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések bemutatása a közérdeklődésre számot tartó társaságoknál.

89

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

8. A 2016. évi beszámolóban a **saját tőke negatív**. Jelentésben mit kell beleírni?

- „Figyelemfelhívás” a jogi előírásnak való meg nem felelésnek, amennyiben megfelelően be van mutatva.
- Vállalkozás folytatásának elve megfelelő-e, ha nem, külön bekezdésben.
- Volt-e fordulónap utáni tőke rendezés.

90

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

9. Végelszámolás/felszámolás esetén a jelentésben szereplő, a vállalkozás folytatását leíró részek nem tűnnek relevánsnak. Kihagyhatom-e őket? Ha nem, akkor átírhatom-e őket?

- A vezetés/végelszámoló/felszámoló felelőssége részen nem lehet változtatni. Ez mindvégig változatlan marad.
- A könyvvizsgáló felelőssége szakasz a végelszámolást/felszámolást lezáró beszámoló tekintetében változhat. A **jövőbeni bizonytalanságokra vonatkozó rész**, melyet a társaság megszűnésének időpontjára nem lehet már értelmezni, **elhagyható** a jelentésben.

91

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

A lezáró beszámolóig

- a **vezetés/végelszámoló/felszámoló** a vállalkozás folytatásával, a bizonytalanság kiegészítő mellékletben való bemutatásával kapcsolatos **felelőssége továbbra is fennáll**, azaz, ha nem megfelelően kerültek bemutatásra a közzétételek, korlátoznunk kell a hiányosság miatt;
- a **tulajdonos döntéseitől és cselekedeteitől** függ az eljárások kimenetele, így a jövőbeni események azt megváltoztathatják;
- a számviteli törvény a **vállalkozás folytatásának elvét**, mint alapvető elvet fogalmazza meg és azt **kötelezően** alkalmaztatja a beszámoló elkészítőire.

92

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

10. Vagyommérleg könyvvizsgálata esetén milyen főbb változtatásokat kell tenni a jelentésben?

- A **könyvvizsgálat** célja annak megállapítása, hogy a vagyommérleg-tervezet és vagyommérleget, valamint az azt alátámasztó vagyonelejtár-tervezetet és vagyonelejtárt a **136-143. § szerint állították-e össze**.
- Vélemény: a számviteli törvénynek a vagyommérlegekre vonatkozó előírásainak való **megfelelést kell kijelenteni**.
- A mérleg **speciális célra** készült, **fel kell hívni a figyelmet** a mérleg **elkészítésének alapjára** valamint az **elkészítésének céljára és felhasználhatóságára**. Mivel kiegészítő melléklet nem készül, ezért ezeket **egyéb kérdések szakaszba** kell belefoglalni.

93

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

11. Milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni a devizaáttérési mérlegre vonatkozóan?

- A beszámoló mérlegében szereplő adatokat a **146-149. § szerint kell átszámítani**.
- Vélemény: a devizaáttérési mérleg a **számviteli törvény vonatkozó előírásainak megfelelően** készült.
- a mérleg **speciális célra** készült, **fel kell hívni a figyelmet** a mérleg **elkészítésének alapjára** valamint az **elkészítésének céljára és felhasználhatóságára**. Mivel kiegészítő melléklet nem készül, ezért ezeket **egyéb kérdések szakaszba** kell belefoglalni.

94

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

12. **Közbenső mérleg** esetén, mivel eredménykimutatás nem készül, megfelelő-e, ha a jelentésben azt írjuk, hogy „a közbenső mérleg a társaság vagyoni helyzetéről megbízható és valós képet ad”.

- **Mivel a számviteli törvény szerint megbízható és valós képet csak a kiegészítő melléklettel ellátott beszámoló adhat, így a mérleg a számviteli törvény vonatkozó előírásainak megfelelően** készült (21. §).
- a mérleg **speciális célra** készült, **fel kell hívni a figyelmet** a mérleg **elkészítésének alapjára** valamint az **elkészítésének céljára és felhasználhatóságára**. Mivel kiegészítő melléklet nem készül, ezért ezeket **egyéb kérdések szakaszba** kell belefoglalni.

95

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

13. A társaság **tevékenységet lezáró** beszámolót készít. Kell-e figyelemfelhívást vagy egyéb kérdés bekezdést alkalmazni?

- A tevékenységet lezáró beszámoló **több okból is készülhet** (átalakulás, végelszámolás, felszámolás). Mivel a társaság életében ezek rendszerint **jelentős események**, ezért figyelemfelhívás alkalmazása indokolt.
- Figyelemfelhívást csak olyat tényekre lehet tenni, amelyek a **kiegészítő mellékletben** megfelelően be lettek mutatva.
- Amennyiben nincs megfelelően bemutatva, meg kell vizsgálni, hogy szükséges-e korlátozni a véleményt.
- **Egyéb kérdést** a kiegészítő mellékletben be nem mutatott, a könyvvizsgálattal vagy a jelentéssel kapcsolatos tényekre lehet tenni.

96



## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

14. A társaság **nagy értékű know-how**-t vásárolt egy kapcsolt féltől, melyet immateriális jószágként mutat ki mérlegében, azonban a számlán kívül **nem rendelkezik egyéb dokumentumokkal**. Mi a teendő?

- **Lényeges** lehet a hatás? Ha nem, akkor vezetői levél.
- **Átfogó** lehet a hatás?
- Tudjuk **konkrétan** a hiba összegét? Ha igen, akkor nem hatókörkorlátozásként kell megfogalmazni.
- **Kiegészítő mellékletben** hogyan került bemutatásra? Amennyiben nincs megfelelően bemutatva, meg kell vizsgálni, hogy szükséges-e korlátozni a véleményt.

97

## Gyakran előforduló kérdések és szituációk

15. A társaság számlázó rendszere nem zárt. A kimenő számlák sorszámozása nem folytonos. Mit tegyünk?

- Más eljárással meg tudunk győződni a bevétel teljességéről és pontosságáról? Ha igen, akkor vezetői levél.
- Ha nem, akkor a **hatás lényeges/átfogó** lehet?
- Tudjuk számszerűsíteni a hiba összegét? Ha nem, akkor hatókörkorlátozás.
- **Kiegészítő mellékletben** hogyan került bemutatásra? Amennyiben nincs megfelelően bemutatva, meg kell vizsgálni, hogy szükséges-e korlátozni a véleményt.

98

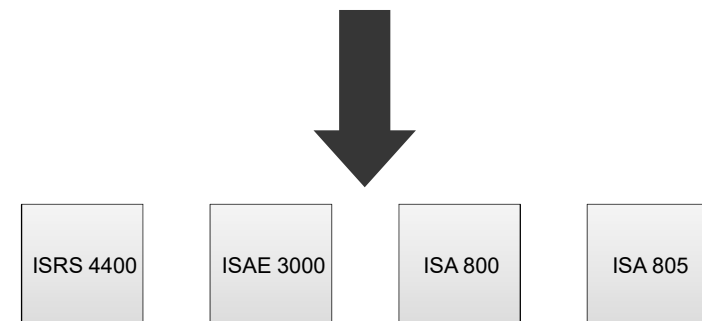
## Melyik standardot kell alkalmazni?

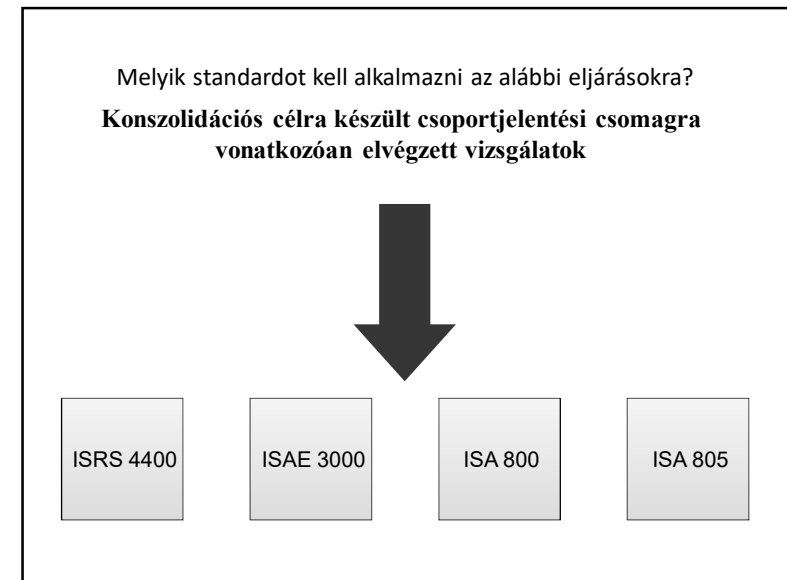
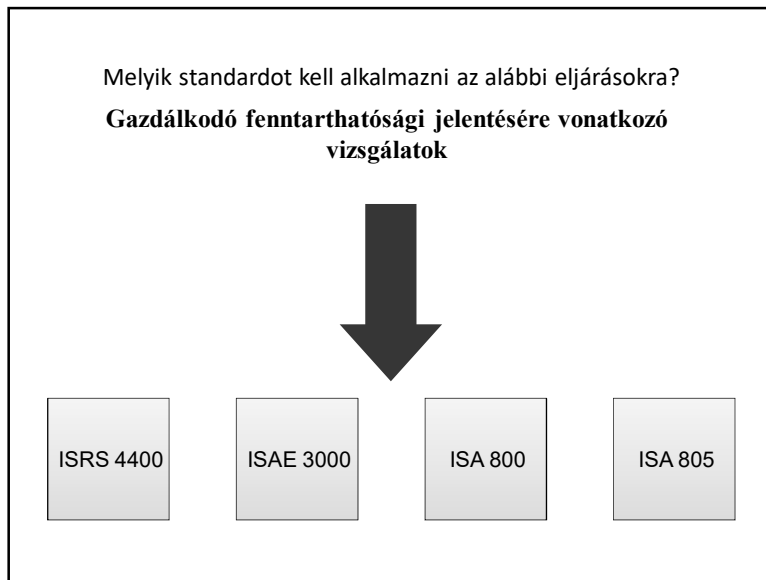
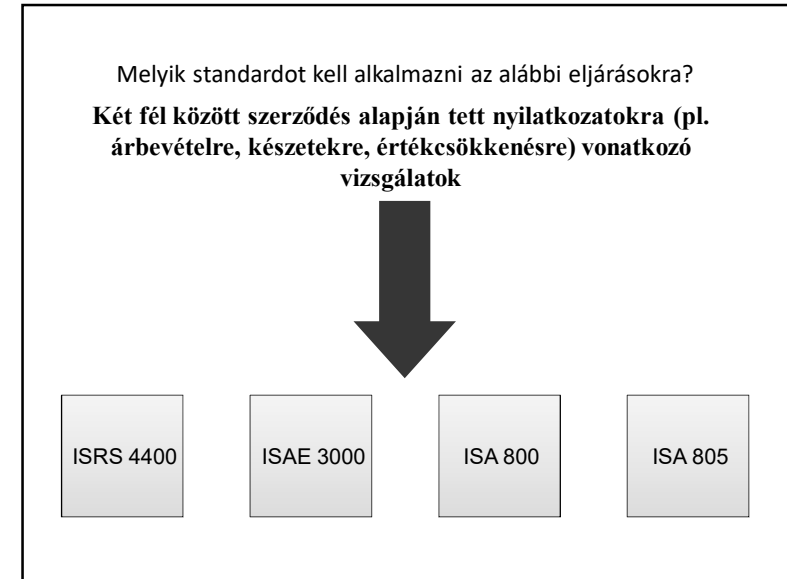
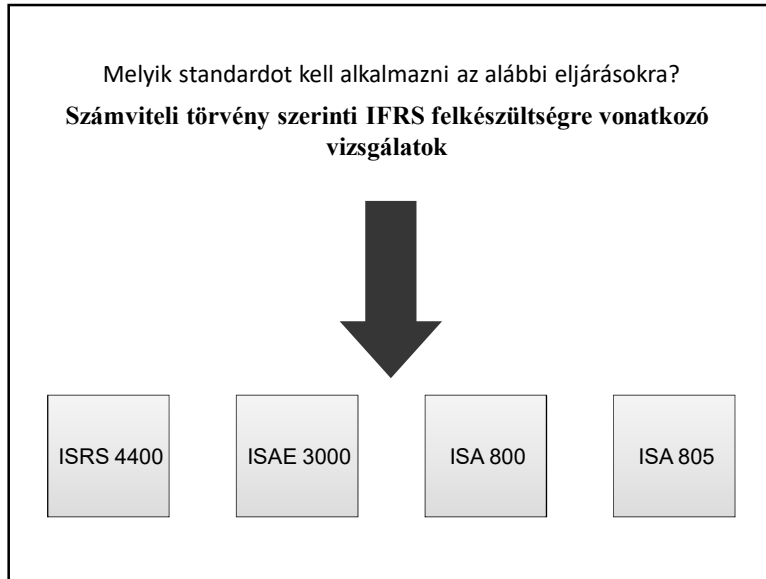
Mitől függ, hogy melyik standardot kell alkalmazni? Figyelembe veendő szempontok:

- A felek **milyen szintű bizonyosságot** várnak a könyvvizsgáló jelentésétől - **jogszabályi előírások és a felhasználók érdekei**.
- Meg kell vizsgálni, hogy mi a **vizsgálat célja** és a jelentést ki mire fogja felhasználni.
- **Kockázat - a nyújtott bizonyossággal arányos**
- **Felhasználhatóság** – mennyire lenne érthető és értékelhető a felhasználó számára pl. egy megállapodás szerinti vizsgálat, ha sok eljárás van benne
- Könyvvizsgáló szakértelme, tapasztalata

99

Melyik standardot kell alkalmazni az alábbi eljárásokra?  
**Sporttámogatások elszámolására vonatkozóan végzett vizsgálatok**





Melyik standardot kell alkalmazni az alábbi eljárásokra?  
**Állami támogatások pénzügyi elszámolásához készült  
nyilatkozatokra vonatkozó vizsgálatok**



ISRS 4400

ISAE 3000

ISA 800

ISA 805

Melyik standardot kell alkalmazni az alábbi eljárásokra?  
**Pénznemváltáskor a devizaáttérési mérlegre elvégzett  
vizsgálatok**



ISRS 4400

ISAE 3000

ISA 800

ISA 805

Melyik standardot kell alkalmazni az alábbi eljárásokra?  
**Hitelek MNB rendelet szerinti minősítésére vonatkozó  
vizsgálatok**



ISRS 4400

ISAE 3000

ISA 800

ISA 805

Melyik standardot kell alkalmazni az alábbi eljárásokra?  
**Osztalékfizetés mértékének meghatározásához a közbenső  
mérlegre vonatkozóan elvégzett vizsgálatok**



ISRS 4400

ISAE 3000

ISA 800

ISA 805

