

**KÖNYVVIZSGÁLÓK KÖTELEZŐ
SZAKMAI TOVÁBBKÉPZÉSE
2017.**

Novák Miklós

**A MÓDOSÍTOTT KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARDOK ÉS AZ
EZEKNEK MEGFELELŐ KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS**

TARTALOM

1. A könyvvizsgálói jelentések szabályozása.....	7
2. A könyvvizsgálói jelentést érintő standardok és azok változásai.....	8
2.1. Új standard.....	8
2.2. Meglevő standardok jelentős módosítása	8
2.3. Kapcsolódó kisebb változások átvezetése	8
3. A könyvvizsgálói jelentés formája és tartalma.....	9
3.1. A könyvvizsgálói jelentések szerkezetének változása	9
3.2. A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei.....	10
3.2.1. Jelentés címe (ISA 700.21).....	10
3.2.2. Jelentés címzettje (ISA 700.22).....	10
3.2.3. Vélemény (ISA 700.23-27, minősítés esetén ISA 705 is)	10
3.2.4. Vélemény alapja (ISA 700.28, minősítés esetén ISA 705 is)	11
3.2.5. Vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság (ISA 700.29, ISA 570.21-23).....	11
3.2.6. Figyelemfelhívás (ISA 706)	17
3.2.7. Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések (ISA 700.30-31, ISA 701).....	17
3.2.8. Egyéb kérdések (ISA 706).....	17
3.2.9. Egyéb információk (ISA 700.32, ISA 720).....	18
3.2.10. Vezetés felelőssége a pénzügyi kimutatásokért (ISA 700.33-36).....	21
3.2.11. Könyvvizsgáló felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért (ISA 700.37-42)	23
3.2.12. Egyéb jelentéstételi felelőségek (ISA 700.43-45).....	25
3.2.13. A megbízásért felelős partner neve (ISA 700.46).....	25
3.2.14. A könyvvizsgáló aláírása (ISA 700.47) és címe (ISA 700.48).....	25
3.2.15. A könyvvizsgálói jelentés dátuma (ISA 700.49).....	26
3.3. Lényeges változások rövid összefoglalása.....	26
3.3.1. Az MNKS-ben szereplő jelentésminta várható változása.....	27
3.4. Gyakran előforduló szituációk	28
3.5. Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok	29
3.5.1. Átalakulás.....	29
3.5.2. Végelszámolás, felszámolás	32
3.5.3. Devizaáttérés	34
3.5.4. Közbenső mérleg	36
3.5.5. Számviteli törvény és kormányrendeletek.....	38
3.5.6. IFRS jelentések egyedi beszámolókra	39
3.5.7. Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok	40
3.5.8. Közhasznú szervezetek, közhasznúsági melléklet.....	43
4. Az 537/2014-es EU rendelet által előírt további követelmények.....	45
5. Mikor melyik standardot kell alkalmazni?.....	45
5.1. ISRS 4400 - Megállapodás szerinti vizsgálatok	46
5.2. ISAE 3000 - Múltbeli időszakra vonatkozó információk könyvvizsgálatán és átvilágításán kívüli bizonyosságot nyújtó szolgáltatások.....	52
5.3. ISA 800 - Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata.....	61
FÜGGELÉK	63

1. A könyvvizsgálói jelentések szabályozása

A könyvvizsgálói jelentések szabályozása az elmúlt években egyre összetettebbé vált. A jelentésekre már nem csak a könyvvizsgálati standardok írnak elő követelményeket, hanem különböző EU-s és helyi jogszabályok is, ami miatt a megfelelő jelentés elkészítése érdekében egyre több tényezőt kell figyelembe venni.

A könyvvizsgálói jelentés szabályozásának főbb elemei a következők:

- 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 miatti módosítás 2016.12.15-én)

Az oktatási anyag alapvetően a 2016. december 15-én hatályba lépett standardok változásaival és azok gyakorlati alkalmazásának kérdéseivel foglalkozik, azonban fontos megjegyezni, hogy ez nem jelenti azt, hogy a következő évben már nem lesz több változás a jelentésekben. Lesznek változások, de azok elsősorban a közérdeklődésnek kitett társaságok jelentéseit érintik majd, melyek esetében az 537/2014-es EU rendelet ír elő további követelményeket a 2016. június 16-át követően kezdődött üzleti évekre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekre. Az anyagban alapvetően a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok által előírt könyvvizsgáló jelentéssel foglalkozunk, de röviden kitérünk a főbb 2017-ben induló üzleti évre vonatkozó változásokra is.

Ennek az anyagnak az a célja, hogy a kollégákat azokban a kérdésekben segítse, amelyek az elmúlt év során – az új standard szerinti könyvvizsgálói jelentések elkészítésekor – mint visszatérő problémás területek jelentkeztek. Természetesen ez az oktatási anyag nem helyettesíti a fenti előírások ismeretét, sokkal inkább azokra épül.

2. A könyvvizsgálói jelentést érintő standardok és azok változásai

2.1. Új standard

A 2016. december 15-én vagy az után végződött üzleti évre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekre hatályos.

ISA 701 – Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása.

A standard a tőzsdén jegyzett társaságok könyvvizsgálatára vonatkozik, és azokra az esetekre, amikor a könyvvizsgáló egyébként úgy dönt, hogy kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésekről ad tájékoztatást a könyvvizsgálói jelentésben. Az EU rendelet a közérdeklődésnek kitett társaságok számára is előírja, hogy a 2016. június 16-át követően induló üzleti évekre vonatkozó könyvvizsgálati jelentéseknek tartalmaznia kell a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálását.

Anyagunkban az új standard jelentést érintő, alapvető követelményeire térünk ki, de figyelembe véve, hogy kollégáink többsége nem ad ki ilyen jelentést, ennek a standardnak az ismertetését a speciális esetek között mutatjuk be.

2.2. Meglevő standardok jelentős módosítása

Módosított standardok hatályba lépése 2016. december 15-én vagy az után végződött üzleti évre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekre.

A már meglévő standardok közül az alábbiak tartalmazzák a jelentésekre vonatkozóan jelentős változásokat:

ISA 260, ISA 570, ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 720, és ISA 800, ISA 805, ISA 810

A legjelentősebb változást a 700-as standard változása okozta, így alapvetően ennek alkalmazása során felmerülő problémákra fókuszálunk, kiegészítve a 720-as standarddal, mely az „egyéb információkra” (pl. üzleti jelentés) vonatkozik és szintén jelentős mértékben változott. Emellett természetesen érintjük a kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel (260-as standard) és a vállalkozás folytatásával kapcsolatos (570-es standard) és a minősített, illetve módosított jelentésekre vonatkozó 705-ös és 706-os standardokat is, de azokban jellemzően nem történt nagy változás.

A 800-as széria standardjai a 700-as standardok változásait követik, azon kívül új előírásokat nem tartalmaznak.

2.3. Kapcsolódó kisebb változások átvezetése

Ezek a standardok megtartották eredeti hatályukat és csak kisebb mértékben változtak:

ISA 210, ISA 220, ISA 230, ISA 315, ISA 450, ISA 500, ISA 510, ISA 540, ISA 560, ISA 580, ISA 600, ISA 710

Jellemzően a 700-as standard változásai miatt volt szükséges ezeknek a standardoknak a módosítása. Lényegi változás nem történt ezen kívül, így ezekre külön nem térünk ki.

3. A könyvvizsgálói jelentés formája és tartalma

A könyvvizsgálói jelentések formája és tartalma jelentősen változott a 2016. december 15-én hatályba lépett módosított könyvvizsgálati standard új előírásai miatt. A módosítás célja alapvetően az volt, hogy a beszámoló felhasználói egy áttekinthetőbb, könnyebben értelmezhető, informatívabb és összehasonlíthatóbb könyvvizsgálói véleményt kapjanak.

Először a formai változásokat nézzük végig, majd azt követően az egyes szakaszok tartalmát vesszük végig.

3.1. A könyvvizsgálói jelentések szerkezetének változása

	Régi standardok szerint		Új standardok szerint
	<i>Az éves beszámolóról készült jelentés</i>		<i>Az éves beszámolóról készült jelentés</i>
1.	A vezetés felelőssége az éves beszámolóért	1.	Vélemény
2.	A könyvvizsgáló felelőssége	2.	Vélemény alapja
3.	Korlátozott vélemény alapja <i>(amennyiben releváns)</i>	3.	A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság <i>(amennyiben releváns)</i>
4.	Vélemény / Korlátozott vélemény	4.	Figyelemfelhívás <i>(amennyiben releváns)</i>
5.	Figyelemfelhívás <i>(amennyiben releváns)</i>	5.	Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések <i>(tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok esetében*)</i>
6.	Egyéb kérdések <i>(amennyiben releváns)</i>	6.	Egyéb kérdések <i>(amennyiben releváns)</i>
7.	Egyéb jelentéstételi kötelezettség: Az üzleti jelentésről készült jelentés	7.	Egyéb információk: Az üzleti jelentés
		8.	A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért
		9.	A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége
		10.	Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről

A leginkább szembetűnő változás, hogy a **vélemény** és annak alapja szakaszok a jelentés elejére kerültek, míg a **felelősséget** bemutató részek annak végére ezzel hangsúlyozva a jelentés egyes részeinek relatív fontosságát. Az **üzleti jelentés**ről szóló rész sokkal hosszabb és a jelentés közepére került.

A **kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések** a kockázatosnak ítélt, leghangsúlyosabb könyvvizsgálati területek ismertetésére szolgál (tőzsdei társaságok esetében 2016. december 15-én vagy az után végződött pénzügyi kimutatásokra, közérdeklődésnek kitett társaságok esetében a 2016. június 16-át követően kezdődő üzleti évekre vonatkozó pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan).

A **vállalkozás folytatásával** kapcsolatos lényeges bizonytalanság és ezzel kapcsolatos felelősségek megjelenítése a jelentésben hangsúlyosabb lett.

A könyvvizsgáló **függetlenségének** és egyéb etikai követelményeknek való megfelelésének részletesebb kifejtése és hangsúlyozása jellemző a jelentésben. Alapvető cél, hogy a jelentés olvasói jobban megértsék, mit várhatnak el a könyvvizsgálattól.

3.2. A könyvvizsgálói jelentések kötelező tartalmi elemei

3.2.1. Jelentés címe (ISA 700.21)

A jelentés címének egyetlen fontos követelménye van, az, hogy egyértelműen jelezze, hogy az egy *független könyvvizsgáló jelentése*.

3.2.2. Jelentés címzettje (ISA 700.22)

A könyvvizsgálói jelentést az adott körülményeknek megfelelően kell címezni. Általános célú pénzügyi kimutatások esetében leggyakrabban a *tulajdonosok vagy részvényesek* a címzettek. Speciális célú pénzügyi kimutatások esetében jellemzően a társaság *vezetése* a címzett, kivéve, amikor tulajdonosi döntés céljából készül a kimutatás.

Azonban meg kell jegyeznünk, hogy számos esetben további jogszabályok írnak elő *speciális szabályokat* a gazdálkodóra, ezért mindenkor ellenőrizzük le, hogy a vonatkozó jogszabályok alapján milyen elnevezést szükséges alkalmazni. Pl.:

- Befektetési alap befektetőinek,
- Alapítvány kuratóriumának,
- Egyesület tagjainak,
- Önkormányzat képviselő-testületének/közgyűlésének,
- stb...

3.2.3. Vélemény (ISA 700.23-27, minősítés esetén ISA 705 is)

A vélemény szakasznak a következőket kell tartalmaznia:

- *gazdálkodó* egység azonosítása (név);
- *pénzügyi kimutatások* egyes kimutatásainak azonosítása;
Az MNKS előírásai alapján a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység esetében a pénzügyi kimutatásokat a számviteli törvény 156. § (5) bekezdésének b) pontja¹ szerinti követelmények figyelembe vételével, a pénzügyi kimutatások főbb pénzügyi adatainak (de legalább a *mérlegfőösszegnek* és az *adózott eredménynek*) a megadásával is azonosítani kell. [MNKS 33]
- ki kell jelenteni, 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 jelenteni, 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:

„Véleményem(ünk) szerint [a pénzügyi kimutatások megnevezése] megbízható és valós képet ad a [Társaság megnevezése] [mérlegfordulónap dátuma]-on fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban.” (Hiv.: 700.25. bekezdés, MNKS. A5. bekezdés) [MNKS 35]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az *ABC társaság* („a Társaság”) 201X. évi *egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizsgálatát*, amely egyszerűsített éves beszámoló a *201X. december 31-i fordulónapra* készített *mérlegből* – melyben az eszközök és források egyező *végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft* (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő *üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból*, valamint a *számviteli politika* jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó *kiegészítő mellékletből* áll.

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló *megbízható és valós képet* ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. *törvénnyel összhangban* (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

¹ 156. § (5) bekezdésének b) pontja: a könyvvizsgálat tárgyát képező éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló azonosítóit (különösen azt, hogy melyik vállalkozó, melyik üzleti évre vonatkozó, milyen mérlegfordulónappal készült, milyen főbb jellemző adatokat tartalmazó beszámolója), a beszámoló összeállításánál alkalmazott beszámolási szabályrendszer megjelölésével együtt;

3.2.4. Vélemény alapja (ISA 700.28, minősítés esetén ISA 705 is)

Jelentős változás, hogy a vélemény alapja szakaszt *minden esetben szerepeltetni kell*, nem csak akkor, ha a vélemény minősített, ahogy a korábbi előírások követelték. A vélemény szakasz után kell szerepeltetni a vélemény alapja szakaszt, melyben

- ki kell jelenteni, 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 jelenteni, hogy az etikai követelményeknek megfelelő *függetlenséget*;
- ki kell jelenteni, hogy a könyvvizsgálói *bizonyíték elegendő és megfelelő* alapot nyújt a könyvvizsgálói véleményhez.

*A *jogszabályi kötelezettségen alapuló* könyvvizsgálói tevékenység során kibocsátott független könyvvizsgálói jelentésekben ki kell jelenteni, hogy a könyvvizsgálatot a *Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardoknak* megfelelően hajtották végre. [MNKS 34]

A jogszabály szerinti könyvvizsgálat fogalmát a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény („Kkt.”) 3.§-a definiálja és az nem csak az éves beszámoló számviteli törvény szerinti könyvvizsgálatát jelenti.

**A könyvvizsgálóra vonatkozó etikai szabályok: a kamara etikai szabályzata és az IESBA Etikai Kódex

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).

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar *Nemzeti* Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló *felelősségem*(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „*A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége*” szakasza tartalmazza.

Az egyszerűsített éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizsgálatára vonatkozó, *Magyarországon hatályos etikai követelményeknek* megfelelően, *függetlenek* vagyunk a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték *elegendő és megfelelő* alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

3.2.5. Vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság (ISA 700.29, ISA 570.21-23)

Amennyiben figyelemfelhívást kell közzétenni amiatt, hogy olyan *lényeges bizonytalanság* áll fenn, amely *jelentős kétséget* vethet fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, akkor azt minden esetben külön szakaszban kell szerepeltetni. „*A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság*” cím alatt. A standardalkotó így szerette volna hangsúlyozni, hogy a vállalkozás folytatása alapvető elv, melyet minden mástól elkülönítetten és kiemelten kell kezelni!

Más szakaszokkal nem lehet összevonni, akkor sem, ha más figyelemfelhívást is szerepeltetünk a jelentésben. A figyelemfelhívásban a kiegészítő mellékletben szereplő *közzétételre* minden esetben *hivatkozni* kell. Jelezni kell azt is, hogy a véleményt *nem minősítjük* ennek kérdésnek a vonatkozásában.

Amennyiben a vállalkozás folytatásának elvét a könyvvizsgáló *kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdésként* is azonosítja, akkor azt elkülönülten az adott kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések szakaszban kell szerepeltetni az arra vonatkozó előírásoknak megfelelően.

Tartalmi változás a figyelemfelhívás tekintetében nem történt, azonban fontos hangsúlyozni, hogy amennyiben a társaságnál a vállalkozás folytatását érintő probléma merül fel, nem automatikus megoldás a figyelemfelhívás szerepeltetése. A vállalkozás folytatásának adott esetre vonatkozó körülményeit figyelembe véve kell mindig

mérlegelni és dönteni. *Adott esetben korlátozó vélemény, elutasító vélemény vagy a véleménynyilvánítás elutasítását tartalmazó jelentés lehet a megfelelő.*

A vezetés felelőssége

Egyes pénzügyi beszámolási keretelvek tartalmaznak olyan kifejezett követelményt a vezetés számára, hogy konkrétan mérje fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességét, és tartalmaznak olyan standardokat, amelyek a vállalkozás folytatásával kapcsolatban figyelembe veendő kérdésekre és közzétételekre vonatkoznak. Például az IAS 1 nemzetközi számviteli standard előírja a vezetés számára, hogy mérje fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét (IAS 1.25-26). [ISA 570.3]

Mindazonáltal, 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 keretelvek nem tartalmaznak erre vonatkozó kifejezett követelményt.* [ISA 570.4]

A könyvvizsgáló felelőssége

A könyvvizsgáló felelőssége, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati 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, valamint hogy az összegyűjtött könyvvizsgálati bizonyítékok alapján következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy *fennáll-e lényeges bizonytalanság* a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Ezek a felelősségek akkor is fennállnak, ha a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek nem tartalmaznak kifejezett követelményt a vezetés számára arra vonatkozóan, hogy konkrétan mérje fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét. [ISA 570.6]

A gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének vezetés általi felmérésének értékelésekor *a könyvvizsgálónak ugyanazt az időszakot kell figyelembe vennie, amelyet a vezetés* használt felmérése során a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírásai alapján, *vagy szabályozás rendelkezései szerint, ha az hosszabb* időszakot határoz meg. Ha a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérése a pénzügyi kimutatások 560. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standardban meghatározott *fordulónapjától számított tizenkét hónapnál* rövidebb időszakot fed le, a könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést, hogy terjessze ki a felmérés időszakát legalább az említett dátumtól számított tizenkét hónapra. [ISA 570.13]

1. Példa – figyelemfelhívás

Figyelemfelhívás alkalmazása a jelentésben csak abban az esetben megfelelő a könyvvizsgáló részéről, ha a vezetés a *kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte* és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának *elvé 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.

A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság

Felhívjuk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött *6. megjegyzésre*, amely jelzi, hogy a Társaságnak a 20X1. december 31-ével végződő évben ZZZ nettó *vesztése* keletkezett, valamint hogy ezen időponttal a Társaság *rövid lejáratú kötelezettségei YYY-nal meghaladták összes eszközeinek értékét*. Ezek a körülmények a 6. megjegyzésben szereplő egyéb kérdésekkel együtt azt jelzik, hogy *lényeges bizonytalanság* áll fenn, amely *jelentős kétséget* vethet fel a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. *Véleményünk nincs minősítve* e kérdés vonatkozásában.

A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság²

Felhívjuk a figyelmet a kiegészítő melléklet P. oldalán az RRRRRR cím alatti megjegyzésekre, amelyben bemutatásra kerülnek azok a tények és körülmények, valamint az ezekből adódóan fennálló olyan lényeges bizonytalanság, amely jelentős kétséget vethet fel a Társaságnak a vállalkozás folytatására vonatkozó képességét illetően. Véleményünk nincs minősítve e kérdés vonatkozásában.

2. Példa – korlátozás lényeges hiba miatt

Amennyiben a vezetés a *kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte* és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának *elvé megfelelő*, de *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.

Korlátozott vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint, a „*Korlátozott vélemény alapja*” szakaszban leírt kérdés hatásait kivéve, a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

Korlátozott vélemény alapja

A Társaságnak a 201X. december 31-ével végződő évben ZZZ nettó vesztesége keletkezett, továbbá ezen időponttal a Társaság rövid lejáratú kötelezettségei YYY-nal meghaladták összes eszközeinek értékét, a Társaság hosszú lejáratú banki hitelei a fordulónapot követő három hónapon belül lejárnak és a vezetés még nem egyezett meg a hitelek meghosszabbításáról, azonban ezek a tények a kiegészítő mellékletben nem kerültek bemutatásra. Ezek a körülmények együtt azt jelzik, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, amely jelentős kétséget vethet fel a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „*A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége*” szakasza tartalmazza.

Az éves beszámoló általam(ünk) végzett könyvvizsgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, függetlenek vagyunk a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(ünk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt *korlátozott* véleményemhez(ünkhöz).

² A vállalkozás folytatásával kapcsolatos lényeges bizonytalanságra vonatkozó figyelemfelhívást az ISA 570.22 bekezdése értelmében az általános figyelemfelhívástól elkülönült szakaszban kell szerepeltetni a könyvvizsgálói jelentésben. Ilyen figyelemfelhívásnak akkor van helye, ha a vállalkozás folytatásával kapcsolatos lényeges bizonytalanság megfelelően bemutatásra került az éves beszámoló kiegészítő mellékletében. A vállalkozás folytatásával kapcsolatos lényeges bizonytalanságot okozhat például: az anyavállalat csőd helyzetbe kerülése; vagy a következő üzleti évre vonatkozó megrendelések minimálisra csökkenése; vagy jelentős, a működést ellehetlenítő kezességvállalás teljesítése stb.

3. Példa – korlátozás hatókör-korlátozás miatt

Ha a vezetés a kitekintést az elkövetkező 12 hónapra nem, vagy nem megfelelően végezte el és ezt a könyvvizsgáló felszólítására sem végzi el, akkor az a könyvvizsgáló **hatókörét korlátozza**. Hatókör korlátozása esetén a könyvvizsgálónak azt kell mérlegelnie, hogy a korlátozás milyen mértékű hatással lehet a beszámolóra, lényeges vagy átfogó-e. Amennyiben 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.

Példánkban a feltételezett esetben amennyiben nem a vállalkozás elvének folytatásán alapuló számvitelt alkalmazott volna, **nem lennének átfogónak** minősülő hibák a beszámolóban, mert bár az eszközök egy részére lényeges összegben kellene értékvesztést elszámolni, de annak mértéke nem átfogó és további kötelezettségeket sem lenne szükséges kimutatni.

Korlátozott vélemény

Elvégeztük az ABC Kivitelező Kft. (a „Társaság”) 2016. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 2016. december 31-i fordulónapra elkészített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege xx.xxx E Ft, az adózott eredmény xx.xxx E Ft nyereség –, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményünk szerint **a korlátozott vélemény alapja szakaszban leírt kérdés lehetséges hatásait kivéve** a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 2016. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

Korlátozott vélemény alapja

A kiegészítő melléklet V. fejezetének 3. pontjában bemutatásra került, hogy a Társaság saját tőkéje negatív (mínusz xx.xxx E Ft), továbbá a rövid lejáratú kötelezettségek összege (xxx.xxx E Ft) meghaladja a forgóeszközök értékét (xx.xxx E Ft). A Társaság nem rendelkezik üzleti tervvel a következő 12 hónapra és a tulajdonos nem erősítette meg írásban, hogy a Társaság kötelezettségeinek időben történő teljesítését biztosítani fogja. Mindezek alapján nem tudunk elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni arról, hogy helyénvaló-e a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazása.

Könyvvizsgálatunkat a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottuk végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségünk bővebb leírását jelentésünk „A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Az éves beszámoló általunk végzett könyvvizsgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, függetlenek vagyunk a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek is.

Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt **korlátozott** véleményünkhöz.

4. Példa – véleménynyilvánítás visszautasítása

Amennyiben az előző példa szerinti **hatókör-korlátozás** áll fenn és a beszámolóra gyakorolt hatás átfogó lehet, akkor a véleménynyilvánítást vissza kell utasítani. Az **átfogó hatások** 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.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnék]

Véleménynyilvánítás visszautasítása

Megbízást kaptam(unk) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatára, amely éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Nem nyilvánítok(unk) véleményt a Társaság mellékelt, 201X. december 31-i fordulónapra készített éves beszámolójára vonatkozóan. **A jelentésem(ünk) „Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja” szakaszában leírt kérdések jelentősége miatt nem tudtam(unk) elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni a mellékelt éves beszámolóra vonatkozó könyvvizsgálói véleményem(ünk) megalapozásához.**

Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja

A kiegészítő melléklet V. fejezetének 3. pontjában bemutatásra került, hogy a Társaság saját tőkéje negatív (mínusz xx.xxx E Ft), továbbá a rövid lejáratú kötelezettségek összege (xxx.xxx E Ft) meghaladja a forgóeszközök értékét (xx.xxx E Ft). A Társaság nem rendelkezik üzleti tervvel a következő 12 hónapra és a tulajdonos nem erősítette meg írásban, hogy a Társaság kötelezettségeinek időben történő teljesítését biztosítani fogja. Mindezek alapján nem tudtunk elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni arról, hogy helyénvaló-e a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazása.

Egyéb információk: Az üzleti jelentés

Az egyéb információk a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentéséből állnak. A vezetés felelős az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért.

Az éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az üzleti jelentés lényegesen ellentmond-e az éves beszámolóknak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy az lényegesen hibás állítást tartalmaz. Az üzleti jelentéssel kapcsolatban, a számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá az üzleti jelentés átolvasása során annak a megítélése, hogy az üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve, ha van, egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban készült-e.

Tekintettel arra, hogy a Társaság éves beszámolójáról nem nyilvánítok(unk) véleményt a jelentésem(ünk) „Véleménynyilvánítás visszautasítása” szakaszában megfogalmazott okok miatt, ezért nem nyilvánítok(unk) véleményt az (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentéséről sem.

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősége az éves beszámolóért

A vezetés felelős az éves beszámolóknak a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közvégtelenül a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel éves beszámolóban való alkalmazásáért, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelősége

Az(A) én(mi) felelősségem(ünk) a Társaság mellékelt, 201X. évi éves beszámolójának a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban történő könyvvizsgálata és könyvvizsgálói jelentés kibocsátása. A jelentésem(ünk) „Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja” szakaszában leírt kérdések miatt azonban nem tudtam(unk) elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni ezen éves beszámolóra vonatkozó könyvvizsgálói véleményem(ünk) megalapozásához.

Az éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, független(ek) vagyok(unk) a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettem(ünk) egyéb etikai felelősségeim(nk)nek is.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

5. Példa – ellenvélemény

Ha a vezetés a **kitekintést az elkövetkező 12 hónapra elvégezte** és az alapján meggyőződött róla, hogy a vállalkozás folytatásának elve megfelelő, de ezzel a könyvvizsgáló a megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékok alapján **nem ért egyet**, mert azok ennek ellentmondanak, akkor elutasító véleményt kell kiadni. [ISA 570.21]

Tehát, az adott esetre vonatkozó körülményeket kell minden esetben egyedileg mérlegelni és az alapján dönteni és ebben a szakaszban csak a vállalkozás folytatásának elvére való figyelemfelhívás szerepeltethető. Amennyiben korlátozott, illetve elutasító véleményt vagy véleménynyilvánítás elutasítását tartalmazó jelentést szükséges adni, akkor azokat nem ebben a szakaszban kell szerepeltetni, hanem annak sajátosságainak megfelelően kell kezelni.

Ellenvélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizgálatát, amely egyszerűsített éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint, **a jelentésem(ünk)nek az „Ellenvélemény alapja” szakaszában tárgyalt kérdés jelentősége miatt**, a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló **nem ad** megbízható és valós képet a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

Ellenvélemény alapja

A Társaság vezetősége a 201x. december 31-én végződő üzleti évre vonatkozó éves beszámolójában nem mutat ki céltartalékot sem kötelezettséget arra a peres ügyre, mely a tárgyévben kezdődött és a mérlegfordulónap előtt lezárult és a Társaság számára xxx.xxx E Ft összegben irt elő a partnerei felelősséget, melyet hat hónapon belül teljesíteni kell és a döntés ellen további fellebbezésnek nincs helye. Ennek a kötelezettségnek az összege meghaladja a mérlegfőösszeg 80%-át és a Társaság forgóeszközeinek összegét. A Társaság vezetése jelentésünk kiadásakor nem tudja, hogy fog-e eleget tenni a fizetési kötelezettségének, mert az anyavállalat sem tud teljesíteni ilyen mértékű kifizetést. Mindezek ellenére a Társaság vezetése úgy gondolja, hogy a vállalkozást tovább tudja működtetni és így a vállalkozás folytatásának elvét alkalmazva azon az alapon készítette beszámolóját.

Könyvvizgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Az egyszerűsített éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, független(ek) vagyok(unk) a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettem(ünk) egyéb etikai felelősségeim(nk)nek is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt az ellenvéleményhez(ünkhöz).

3.2.6. Figyelemfelhívás (ISA 706)

A figyelemfelhívásokra vonatkozó előírások nem változtak azt leszámítva, hogy a vállalkozás folytatásának elvét érintő kérdéseket külön kell bemutatni.

A figyelemfelhívó bekezdés olyan a könyvvizsgálói jelentésbe foglalt bekezdés, amely a pénzügyi kimutatásokban **megfelelően bemutatott vagy közzétett olyan kérdésre** vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint fontossága miatt **alapvető** abból a szempontból, **hogy a felhasználók a pénzügyi kimutatásokat megértse.**

Figyelemfelhívás alkalmazásának követelményei:

- **Figyelemfelhívást** kizárólag az ilyen címmel ellátott **szakasz** alatt lehet tenni.
- Figyelemfelhívást továbbra is olyan tényekre lehet tenni, amelyek a pénzügyi kimutatásokban és a kiegészítő mellékletek közzétételeiben bemutatásra kerültek, így a figyelemfelhívásban **hivatkozni kell a releváns közzétételekre**. Amennyiben ilyen közzététel nincs, akkor arra figyelemfelhívás nem adható.
- Figyelemfelhívások esetében jelezni kell, hogy a könyvvizsgálói **vélemény a kérdés vonatkozásában nincs minősítve**.

Csak akkor lehet figyelemfelhívást tenni egy kérdésre, ha az **nem kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdés** és **nem kell a kérdés miatt minősíteni a véleményt**. Amennyiben ezek a feltételek nem állnak fenn, akkor annak megfelelően kell kezelni, tehát kulcsfontosságú kérdésként bemutatni vagy minősíteni kell a véleményt!

Figyelemfelhívás

[Tűzeset hatásai. Felhívom(juk) a figyelmet a kiegészítő melléklet X. oldalán az YYYYYY cím alatti megjegyzésekre, amelyben a Társaság gyártólétesítményében keletkezett tűz hatásait írják le. Véleményem(ünk) nincs minősítve e kérdés vonatkozásában.]

Figyelemfelhívás

[Saját tőke követelmények nem teljesülése. Felhívom(juk) a figyelmet a kiegészítő melléklet M. oldalán az NNNNNN cím alatti megjegyzésekre, amelyben bemutatásra kerül, hogy a Társaság mellékelt egyszerűsített éves beszámolóban kimutatott saját tőkéjének az összege kisebb, mint a 2013. évi V. törvényben („Ptk.”) a Társaságra vonatkozó társasági formára előírt minimális [törzstőke/alaptőke] összege, valamint leírják a tőkevesztés okait és a tőkehelyzet rendezésére vonatkozó további információkat. Véleményem(ünk) nincs minősítve e kérdés vonatkozásában.]

3.2.7. Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések (ISA 700.30-31, ISA 701)

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.

3.2.8. Egyéb kérdések (ISA 706)

Az egyéb kérdések szakasz a könyvvizsgálói jelentésbe foglalt olyan szakasz, amely a pénzügyi kimutatásokban **bemutatott kérdéseken kívüli olyan kérdésre** vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint **releváns** abból a szempontból, **hogy a felhasználók a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést megértse.**

A jelentésben szereplő egyéb kérdések alatt szereplő témákat kommunikálni kell az **irányítással megbízott személyek felé**, továbbá az erre vonatkozó szövegét is a jelentésnek [ISA 706.12].

A **kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésként** azonosított kérdéseket **egyéb kérdésként nem** lehet bemutatni.

Egyéb kérdések szakasz alkalmazása **kötelező, ha az előző időszak adatokat nem könyvvizsgálták**. [ISA 710.14]

Egyéb kérdések

Az ABC társaság 20X0. december 31-ével végződő évre vonatkozó pénzügyi kimutatásait nem könyvvizsgálták.

A standard arra is **lehetőséget** ad, hogy akkor is alkalmazzunk egyéb kérdés szakaszt, ha az előző időszakot más könyvvizsgáló ellenőrizte, ebben az esetben jelezni kell azt is, hogy a pénzügyi kimutatásokat minősítette-e.

Egyéb kérdések

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

3.2.9. Egyéb információk (ISA 700.32, ISA 720)

Az egyéb információk fogalmát és szakaszt az **ISA** hozta létre.

Az ISA vonatkozó előírásai

Egyéb információk alatt a gazdálkodó egység **éves jelentésében szereplő** (a pénzügyi kimutatásokon és a könyvvizsgálói jelentésen kívüli) pénzügyi vagy nem pénzügyi információkat kell érteni.

Éves jelentés alatt egy dokumentum vagy dokumentumok kombinációját kell érteni, amelyet a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek jogszabályok, szabályozások vagy szokás alapján jellemzően **évente készítenek el**, azzal a céllal, hogy a **tulajdonosoknak** (vagy hasonló érdekelteknek) **információkat nyújtsanak** a gazdálkodó egység tevékenységéről, valamint a gazdálkodó egység pénzügyi eredményeiről és pénzügyi helyzetéről, ahogy azok a pénzügyi kimutatásokban szerepelnek. Az éves jelentésnek része, vagy ahhoz csatolva vannak a pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, és az általában a gazdálkodó egység fejleményeire, jövőbeli kilátásaira, valamint kockázataira és bizonytalanságaira vonatkozó információkat, a gazdálkodó egység irányító testülete által kiadott nyilatkozatot és az irányítási kérdésekre kiterjedő jelentéseket foglal magában.

A standard előírja az **egyéb információk átolvasását és figyelembevételét** a könyvvizsgáló számára, mert a pénzügyi kimutatásoknak vagy a könyvvizsgálat során a könyvvizsgáló által szerzett ismereteknek **lényegesen ellentmondó egyéb információk** azt jelezhetik, hogy lényeges hibás állítás áll fenn a pénzügyi kimutatásokban vagy az egyéb információkban, amely esetek közül bármelyik **alááshatja a pénzügyi kimutatások** és az azokra vonatkozó **könyvvizsgálói jelentés hitelességét**. Az ilyen lényeges hibás állítások azon felhasználók gazdasági döntéseit is helytelenül befolyásolhatják, akiknek számára a könyvvizsgálói jelentés készült.

A könyvvizsgáló **pénzügyi kimutatásokról nyilvánított véleménye nem vonatkozik az egyéb információkra**, és ez a nemzetközi könyvvizsgálati standard sem írja elő a könyvvizsgáló számára, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen azon túl, ami a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításához szükséges.

A **könyvvizsgáló feladata**, hogy:

- meghatározza a vezetéssel történő megbeszélés útján, hogy **mely dokumentumok alkotják az éves jelentést**, valamint ezen dokumentumok kiadásának a gazdálkodó egység által tervezett módját és ütemezését;
- megfelelően meg kell szerveznie a vezetéssel, hogy az éves jelentést alkotó dokumentumok végleges változatát időben, ha lehet a könyvvizsgálói **jelentés dátuma előtt megkapja**; és
- **ha** a dokumentumok közül néhány vagy az összes **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 könyvvizsgálati standardban előírt eljárásokat;
- **átolvassa az egyéb információkat** és ennek során mérlegelnie kell, hogy **fennáll-e lényeges következtetlenség** az egyéb információk és
 - o a **pénzügyi kimutatások** között;
 - o a könyvvizsgálónak a **könyvvizsgálat során szerzett ismeretei** között, a könyvvizsgálat során szerzett könyvvizsgálati bizonyíték és levont következtetések kontextusában.

Akkor kell **egyéb információk szakaszt megjeleníteni** a jelentésben, ha a jelentés dátumakor

- **tőzsdén nem jegyzett** gazdálkodó egység esetében **egyéb információkat kapott**;
- **tőzsdén jegyzett** gazdálkodó egység esetében az egyéb információkat a könyvvizsgáló **megkapta vagy azt várja, hogy meg fogja kapni**.

Egyéb információk szakasz *tartalma*:

- ki kell jelenteni, hogy a **vezetés felelős** az egyéb információkért;
- azonosítani kell
 - o a jelentés dátuma előtt **megszerzett információkat**
 - o **tőzsdén jegyzett** gazdálkodók esetében azokat az információkat, amiket a **jelentés dátuma után fog** a könyvvizsgáló várhatóan **megkapni**.
- ki kell jelenteni, hogy a **könyvvizsgálói vélemény nem vonatkozik az egyéb információkra**, és ennek megfelelően a könyvvizsgáló nem bocsát ki (vagy nem fog kibocsátani) azokra vonatkozóan könyvvizsgálói véleményt vagy bármilyen formájú bizonyosságot nyújtó következtetést;
- ki kell jelenteni, hogy a **könyvvizsgáló felelőssége, hogy átolvassa az egyéb információkat** és ennek során mérlegelnie kell, hogy **fennáll-e lényeges következtetlenség** az egyéb információk és
 - o a **pénzügyi kimutatások** között;
 - o a könyvvizsgálónak a **könyvvizsgálát során szerzett ismeretei** között, a könyvvizsgálát során szerzett könyvvizsgálói bizonyíték és levont következtetések kontextusában.
- amennyiben az egyéb információkat a könyvvizsgálói **jelentés dátuma előtt megszerzték**:
 - o ki kell jelenteni, hogy a könyvvizsgálónak **nincs jelentenivalója**; vagy
 - o ha a könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy az egyéb információk nem helyesbített lényeges hibás állítást tartalmaznak, kijelentés, amely leírja az **egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást**.

Minősített vélemények

Amennyiben a **véleménynyilvánítást visszautasítjuk**, az egyéb információkra vonatkozóan sem kell véleményt mondanunk és **ilyen szakaszt sem kell megjelenítenünk**. Korlátozás vagy ellenvélemény esetében meg kell vizsgálnunk, hogy a minősítés oka hatással van-e az egyéb információkra és annak megfelelően kell kezelni.

A számviteli törvény vonatkozó előírásai

A **Számviteli törvény** nem ismeri az egyéb információ fogalmát, azonban az üzleti jelentésben (ami az ISA alapján egyéb információnak minősül) közzeendő konkrét elemekre vonatkozóan ír elő követelményeket, továbbá a könyvvizsgáló jelentésére vonatkozóan is fogalmaz meg további jelentéstételi követelményeket (156. § 5) bekezdés h), i), j) és a 2017-ben induló üzleti évekre vonatkozóan majd az n) pontja).

A fentiek szerint a könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell a

- h) a könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az üzleti jelentés **összhangban van-e a beszámolóval**, illetve az e törvény, illetve egyéb más **jogszabály vonatkozó előírásaival**;
- i) a könyvvizsgáló nyilatkozatát arra vonatkozóan, hogy tudomására jutott-e bármely **lényegesnek** tekinthető **hibás közlés** az üzleti jelentésben és az összevont (konszolidált) üzleti jelentésben, és **ha igen**, akkor a szóban forgó hibás közlés **milyen jellegű**;
- j) 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**.

A szürkével jelölt előírások csak a 2017-ben induló üzleti évre vonatkozó pénzügyi kimutatásra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésre alkalmazandóak.

Az MNKS vonatkozó előírásai

A könyvvizsgálónak az éves beszámolóra, illetve az összevont (konszolidált) éves beszámolóra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésében a számviteli törvény előírása alapján az üzleti jelentés és az éves beszámoló, illetve az összevont (konszolidált) éves beszámoló, továbbá az üzleti jelentés, illetve az összevont (konszolidált) üzleti jelentés és egyéb más jogszabály vonatkozó előírásainak összhangjára vonatkozó könyvvizsgálói jelentésében a számviteli törvény előírása alapján az üzleti jelentés és az éves beszámoló, illetve az összevont (konszolidált) éves beszámoló, továbbá az üzleti jelentés, illetve az összevont (konszolidált) üzleti jelentés és egyéb más jogszabály vonatkozó előírásainak összhangjára vonatkozó véleményét, valamint arra vonatkozó nyilatkozatát, hogy **tudomására jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés az üzleti jelentésben**, illetve az összevont (konszolidált) üzleti jelentésben, és **ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés milyen jellegű**, a

könyvvizsgálói jelentés elkülönült, az egyéb információkkal foglalkozó részében kell szerepeltetni, „A vezetés [és az irányítással megbízott személyek] felelősége az éves beszámolóért” című bekezdés előtt. (Hiv.: 700.32. bekezdés) [MNKS 37]

Az MNKS a magyar jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatok vonatkozásában tulajdonképpen az ISA előírásai és a számviteli törvény előírásait veszi figyelembe és ötvözi. Azon túl további követelményeket nem tartalmaz. Tehát

- könyvvizsgálói feladatok és jelentéstételi kötelezettség az ISA és a számviteli törvény szerint van;
- ez a kötelesség jelenik meg az MNKS szerinti jelentésmintákban;
 - o vélemény: a beszámoló és az üzleti jelentés összhangjáról, az üzleti jelentésnek a számviteli törvény (vagy egyéb más jogszabály) előírásainak való megfeleléséről;
 - o egyéb más jogszabályok tételes felsorolása (ennek jelentősége);
 - o nyilatkozat: a lényeges hibás közlésről, vagy arról, hogy nem azonosított ilyet a könyvvizsgáló;
- könyvvizsgálói munka terjedelme, jellege: az eddigiekhez képest nem jelent többlet feladatot, a könyvvizsgálat során a könyvvizsgáló tudomására jutott információkkal való összhangot is vizsgálni kell, nemcsak azt, ami az éves beszámolóban szerepel, tehát nem kell bizonyosságot adni az egyéb információkról, csak megszerezni, elolvasni és átgondolni, hogy
 - o van-e lényeges ellentmondás az egyéb információk és az éves beszámoló között;
 - o van-e ellentmondás az egyéb információk és a könyvvizsgálat során szerzett ismereteink között;
 - o vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy lényeges hibás állítást tartalmaz.
- konklúziót kell vonni, hogy nincs jelentenivalója a könyvvizsgálónak, vagy ha van, akkor azt konkrétan le kell írni.

A gyakorlatban számos dokumentum egyéb információnak minősül, pl.

- üzleti jelentés,
- tőzsdei cégeknél az éves jelentés,
- alapoknál az éves jelentés – benne azokkal a számviteli információkkal, amikről véleményt mondunk,
- közhasznú szervezeteknél a közhasznúsági melléklet.

Egyéb információk: Az üzleti jelentés

Az egyéb információk a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentéséből állnak. A **vezetés felelős** az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A jelentésem(ünk) „**Vélemény**” szakaszában az éves beszámolóra adott véleményem(ünk) **nem vonatkozik az üzleti jelentésre**.

Az éves beszámoló általam(ünk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az üzleti jelentés **lényegesen ellentmond-e** az éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként **úgy tűnik-e, hogy az lényeges hibás állítást tartalmaz**.

Az üzleti jelentéssel kapcsolatban, a számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá az üzleti jelentés átolvasása során annak a megítélése, hogy az **üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve, ha van, egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban készült-e**.

[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése **összhangban van** a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és az üzleti jelentés a számviteli törvény előírásaival összhangban készült.

Mivel egyéb **más jogszabály** a Társaság számára **nem ír elő** az üzleti jelentésre vonatkozó **további követelményeket**, ezért ezzel kapcsolatban az üzleti jelentésre vonatkozó véleményem(ünk) nem tartalmaz a számviteli törvény 156.§ (5) bekezdésének h) pontjában előírt véleményt.

A fentiekén túl a Társaságról és annak környezetéről megszerzett ismereteink alapján jelentést kell tennem(ünk) arról, hogy a tudomásomra(unkra) jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés (lényeges hibás állítás) az üzleti jelentésben, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés (hibás állítás) milyen jellegű. **Ebben a tekintetben nincs jelenteni valóm(nk).**]

[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

E felelősségem(ünk) teljesítése során az üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményem(ünk) kialakításánál a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása], mint az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályt(okat) vettem(ük) figyelembe.

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése összhangban van a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és az üzleti jelentés a számviteli törvény, valamint a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása] előírásaival összhangban készült.

A fentiekén túl a Társaságról és annak környezetéről megszerzett ismereteink alapján jelentést kell tennem(ünk) arról, hogy a tudomásomra(unkra) jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés (lényeges hibás állítás) az üzleti jelentésben, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés (hibás állítás) milyen jellegű. Ebben a tekintetben nincs jelenteni valóm(nk).]

3.2.10. Vezetés felelőssége a pénzügyi kimutatásokért (ISA 700.33-36)

Ebben a szakaszban ki kell jelteni, a következőket:

- A **vezetés a felelős a pénzügyi kimutatásoknak** a vonatkozó keretelvek szerinti **elkészítéséért**, valamint olyan **belső kontrollért**, 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. A vezetés ezen felméréseért való felelőssége kifejtésének tartalmaznia kell annak ismertetését, hogy mikor helyénvaló a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása.
- Azonosítani kell a **pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletéért felelős személyeket** is, amennyiben ezen felügyeletért felelős személyek nem azonosak vezetéssel.

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért

A **vezetés** felelős az éves beszámolóért a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő **elkészítéséért**, valamint az olyan **belső kontrollért**, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy **felmérje** a Társaságnak a **vállalkozás folytatására való képességét** és az adott helyzetnek megfelelően közzétegye a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felelős a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel éves beszámolóban való **alkalmazásáért**, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

Az **irányítással megbízott személyek** felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A módosított standard külön megnevezi az **irányítással megbízott személyeket**, ezzel megkülönböztetve a **vezetéstől**. A két feladatkört ellátók eltérő felelősséget viselnek.

Irányítással megbízott személyek – a gazdálkodó egység stratégiai irányításának és elszámoltathatóságával kapcsolatos kötelemeknek a felügyeletéért felelős személyek vagy szervezetek (például társasági megbízott). Ez magában foglalja a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletét. Bizonyos gazdálkodó egységeknél egyes joghatóságokban az irányítással megbízott személyek köre magában foglalhatja a vezetés tagjait, például egy magán- vagy közszektorba tartozó gazdálkodó egység valamely irányító testületének ügyvezető tagjait, vagy egy tulajdonos-vezetőt.

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

Az **irányítási struktúrák** joghatóságokként és gazdálkodó egységeként **változnak**, tükrözve az eltérő kulturális és jogi háttereket, valamint a méretbeli és tulajdonlási jellemzőket. Például:

- Egyes joghatóságokban van egy felügyeleti (teljes egészében vagy túlnyomó részben nem ügyvezetői) testület, amely jogilag elkülönül az ügyvezetői (vezetési) testülettől („két szintű testület”). Más joghatóságokban a felügyeleti és ügyvezetői funkciók egyaránt egyetlen vagy egy egységes testület felelősségi köréhez tartoznak („egyszintű testület”).
- Bizonyos gazdálkodó egységeknél az irányítással megbízott személyek olyan pozíciókban vannak, amelyek szerves részei a gazdálkodó egység jogi felépítésének, például a társaság igazgatói. Másol, például egyes kormányzati gazdálkodó egységeknél a gazdálkodó egységen kívüli szervet bíznak meg az irányítással.
- Előfordul, hogy az irányítással megbízott személyek közül néhányan vagy valamennyien részt vesznek a gazdálkodó egység vezetésében. Más esetben a vezetés az irányítással megbízott személyektől eltérő személyekből áll.
- Bizonyos esetekben az irányítással megbízott személyek felelőssége, hogy jóváhagyják a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait (más esetekben ez a vezetés felelőssége).

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. Kiseb gazdálkodó egységeknél azonban lehet, hogy egy személy van megbízva az irányítással, például a tulajdonos-vezető, ha nincs több tulajdonos, vagy egy egyedüli meghatalmazott. Ha az irányítás közös felelősség, konkrét feladatokkal megbízhatnak egy al csoportot, például egy audit bizottságot, sőt egyetlen személyt is, hogy segítsen az irányító szervnek felelősségei teljesítésében. Egy al csoportnak vagy személynek másrészt lehetnek olyan egyedi, jogilag meghatározott felelősségei, amelyek eltérnek az irányító szerv felelősségeitől.

Ez a sokszínűség nem teszi lehetővé, hogy a könyvvizsgálati standard valamennyi könyvvizsgálat vonatkozásában meghatározza azokat a személyeket, akik felé a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell a konkrét kérdéseket. Emellett egyes esetekben a vonatkozó jogi keretelvekből vagy a megbízás más körülményeiből lehet, hogy nem határozható meg egyértelműen, hogy kik a megfelelő személyek, akik felé kommunikálni kell, például az olyan gazdálkodó egységeknél, amelyeknek nincs formálisan meghatározott irányítási struktúrája, mint néhány családi vállalkozásnál, non-profit szervezetnél vagy kormányzati gazdálkodó egységnél. Ilyen esetekben szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló megbeszélje és egyeztesse a megbízóval a releváns személyeket, akivel, akikkel kommunikálni kell. Annak meghatározásakor, hogy kivel kell kommunikálni a könyvvizsgálónak a gazdálkodó egység irányítási struktúrájára és folyamataira vonatkozóan a 315. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban szerzett ismerete releváns. Az, hogy kik a megfelelő személyek a kommunikálandó kérdéstől függően változhat.

Ha a könyvvizsgáló az irányítással megbízott személyek al csoportjával kommunikál, például egy audit bizottsággal vagy egy magánszeméllyel, a könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy szükséges-e kommunikálnia az irányító testülettel is.

Bizonyos esetekben az irányítással megbízott személyek valamennyien részt vesznek a gazdálkodó egység vezetésében, például egy kis üzleti vállalkozásnál, ahol az egyetlen tulajdonos vezeti a gazdálkodó egységet és nincs másnak irányítási szerepköre. Ilyen esetekben, ha a nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírt kérdéseket kommunikálják a vezetéssel megbízott személyek felé, és a szóban forgó személyek egyben az irányításért is felelősek, a kérdéseket nem szükséges újra kommunikálni feléjük mint irányítással megbízott személyek felé.

Tehát a standardok nem mondják meg konkrétan, hogy kiket kell az irányítással megbízott személyek alatt érteni. Ezt az egyes joghatóságok miatti eltérésekre hivatkozva rábízta a standard alkalmazóira.

Nemzetközi kitekintésben elmondhatjuk, hogy az egyes országok eltérő jogszabályai alapján országonként eltérő. Az angol szabályozásban például – a nemzeti standard ki is mondja, hogy – irányítással megbízottak a felelősek a pénzügyi kimutatások elkészítésért. Ott irányítással megbízottak alatt a társaság igazgatóit (ügyvezető és nem ügyvezető) és amennyiben van a audit bizottság tagjait értik. Más társaságoknál általában a cégtársakat, tulajdonosokat, igazgatóság tagjait foglalja magába.

Vezetésnek a magyar jogszabályok (Ptk.) alapján az **ügyvezetés** minősül.

A jogi személy **irányításával** kapcsolatos olyan döntések meghozatalára, amelyek nem tartoznak a tagok vagy az alapítók hatáskörébe, **egy vagy több vezető tisztségviselő vagy a vezető tisztségviselőkből álló testület jogosult**. A vezető tisztségviselő ügyvezetési tevékenységét a jogi személy érdekének megfelelően köteles ellátni.

A jogszabályok sem határozzák meg egyértelműen, hogy kiket kell irányítással megbízottak tekinteni, így azt a **könyvvizsgálónak kell mérlegelnie és eldöntenie** az adott gazdálkodó esetében. A könyvvizsgálói jelentés vonatkozásában a két definíció eltérő szerepeket jelöl és a könyvvizsgálónak e szerepeket adott esetben el kell tudnia különítenie, amennyiben azokat mások látják el. Amennyiben ugyanazok a személyek látják el, akkor a könyvvizsgáló feladata a kommunikáció tekintetében egyszerűbb lesz.

A különálló szerepkörök és felelősségek miatt úgy gondoljuk, hogy a könyvvizsgálói jelentésben is szükséges ezt a kettősséget megtartani és konzisztensen alkalmazni, akkor is, ha a mindkét feladatkört ugyanazok a személyek látják el. Nem tartjuk indokoltnak azonban magában a jelentésben a vezetés és az **irányítással megbízottak** konkrét megnevezését, azt véleményünk szerint elegendő az **audit dokumentációban** rögzíteni.

A könyvvizsgálói jelentésben az irányítással megbízottak két szakaszban szerepelnek. A vezetés és az irányítással megbízottak felelőssége szakaszban és a könyvvizsgáló felelőssége szakaszban, így a két szakaszban azonos módon kell utalni a szerepkörökre.

3.2.11. Könyvvizsgáló felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért (ISA 700.37-42)

Ebben a szakaszban ki kell jelenteni, hogy

- a könyvvizsgáló célja:
 - (i) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze **nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást**; és
 - (ii) a könyvvizsgáló véleményét tartalmazó könyvvizsgálói **jelentést bocsátani ki**;
- a **kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia** arra, hogy a nemzetközi könyvvizsgálói standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást;
- a hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából és le kell írnia, hogy **lényegesnek** minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen ésszerű várakozások alapján **befolyásolhatják a felhasználók** adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági **döntéseit**;
- a nemzetközi könyvvizsgálói standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként a könyvvizsgáló **szakmai megítélést** alkalmaz és **szakmai szkepticizmust** tart fenn a könyvvizsgálat egésze során;
- a könyvvizsgáló felelőssége:
 - (i) a pénzügyi kimutatások akár hibából vagy csalásból eredő **lényeges hibás állításai kockázatainak azonosítása és felbecslése**, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálói **eljárások kialakítása és végrehajtása**, valamint a könyvvizsgálói vélemény megalapozásához elegendő és megfelelő **könyvvizsgálói bizonyíték szerzése**. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem társának kockázata nagyobb, mint a hibából eredő, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
 - (ii) a könyvvizsgálat szempontjából releváns **belső kontroll megismerése**, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezzenek meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsanak. Azokban az esetekben, amikor a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához kapcsolódóan a belső kontroll hatékonyságára vonatkozó vélemény nyilvánítására vonatkozó felelőssége is van, ki kell hagynia azt, hogy a belső kontroll könyvvizsgáló általi mérlegelésének nem célja véleményt nyilvánítani a gazdálkodó egység belső kontroll hatékonyságára vonatkozóan;
 - (iii) a vezetés által alkalmazott **számviteli politikák** megfelelőségének és a vezetés által készített **számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek** ésszerűségének értékelése;
 - (iv) következtetés levonása arra vonatkozóan, hogy **helyénvaló-e** a vezetés részéről a **vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása**, valamint a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján annak megállapítása, hogy **fennáll-e lényeges bizonytalanság** olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben a könyvvizsgáló azt a következtetést vonja le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, a könyvvizsgálónak fel kell hívnia a figyelmet a könyvvizsgálói jelentésben a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre

vagy, amennyiben ezek a közzétételek nem megfelelőek, véleményét minősítenie kell. A könyvvizsgáló következtetései a könyvvizsgálói jelentés dátumáig megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a gazdálkodó egység nem tudja a vállalkozást folytatni.

(v) amennyiben a pénzügyi kimutatásokat a **valós bemutatást** előíró keretelvek szerint készítik el, a pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó bemutatásának, felépítésének és tartalmának, valamint annak az értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.

Amennyiben a 600. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálói standardot kell alkalmazni, be kell mutatni a könyvvizsgáló **csopordaudit-megbízásban** fennálló felelősségeinek leírását is, az alábbiak kijelentésével:

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

A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei ismertetésének nem feltétlenül szükséges a jelentésben elvégezni. Az alábbi lehetőségei vannak:

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

Magyarországon ez utóbbira nincs lehetőség, mert jelenleg hatályos jogszabály, illetve az MNKS nem teszi lehetővé a könyvvizsgáló számára hogy a "könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataért való felelősségei" szakasz ismertetését egy megfelelő hatóság weboldalán való elhelyezésre tett utalással teljesítse.³

A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) **kellő bizonyosságot** szerezni arról, hogy az éves beszámoló egésze **nem tartalmaz** akár csalásból, akár hibából eredő **lényeges hibás állítást**, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói **jelentést bocsássak(sunk) ki**. A kellő bizonyosság **magas fokú bizonyosság, de nem garancia** arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A **hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából**, és **lényegesnek minősülnek**, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

Egy, a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban elvégzésre kerülő könyvvizsgálathoz a részeként **szakmai megítélést** alkalmazok(unk), és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn a könyvvizsgálathoz egésze során. Emellett:

- Azonosítom(juk) és **felmérem(jük)** az éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak **kockázatait**, az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálói **eljárásokat alakítok(unk) ki** és hajtok(unk) végre, valamint véleményem(ünk) megalapozásához **elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot** szerezek(ünk). A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns **belső kontrollt** annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezzek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott **számviteli politika** megfelelőségét és a vezetés által készített **számviteli becslések** és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.

³ Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2017. március. / 20/2017. Számviteli kérdés

- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a **vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása**, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e **lényeges bizonytalanság** olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a **közzétételek** e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(ünk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események **valós bemutatása**.

Kommunikálok(juk) az **irányítással megbízott személyek** felé - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is.

3.2.12. Egyéb jelentéstételi felelőségek (ISA 700.43-45)

Ebben a szakaszban olyan egyéb jelentéstételi felelőségekről lehet jelenteni, amelyek a könyvvizsgáló nemzetközi könyvvizsgálati **standardok** értelmében fennálló felelőségei között **nem szerepelnek**, pl.: Jelentés egyéb jogi és szabályozói követelményekről.

Követelmények egyéb jelentéstételi felelőségek esetén:

- **külön bekezdésben** legyen, **kivéve**, ha a standardok által előírt jelentéstételi felelőségek keretében bemutatott témákkal foglalkoznak (ekkor lehet egyéb információk szakaszban);
- ha „egyéb információk” bekezdésben kerül bemutatásra, akkor **el kell különítenie** az egyéb jelentéstételi felelősségeket a nemzetközi könyvvizsgálati standardok által előírt jelentéstételtől;
- „**A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáról készült jelentés**” cím is szerepeltetendő, amennyiben egyéb jelentéstételi kötelezettségek jelennek meg a jelentésben.

3.2.13. A megbízásért felelős partner neve (ISA 700.46)

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.

Azon rendkívül ritka esetekben, amikor a könyvvizsgáló nem szándékozik a megbízásért felelős partner nevét feltüntetni a könyvvizsgálói jelentésben, a könyvvizsgálónak ezen szándékát egyeztetnie kell az irányítással megbízott személyekkel, hogy az általa becsült jelentős személyi biztonsági kockázat valószínűségéről és súlyosságáról tájékoztatást nyújtson.

Ez a szabály jellemzően az angolszász országokban tapasztalt korábbi gyakorlat miatt született, ahol az aláírás a nem a természetes személy nevét jelezve történt, hanem csak a könyvvizsgáló cég nevében. Magyarországon ez így új elemet tulajdonképpen nem jelent, 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.

3.2.14. A könyvvizsgáló aláírása (ISA 700.47) és címe (ISA 700.48)

A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység során kibocsátott könyvvizsgálói jelentésben a könyvvizsgáló, valamint a könyvvizsgáló cég adatait a számviteli törvény 156. § (5) bekezdésének l) és m) pontjában foglalt tartalommal kell feltüntetni. (Hiv.: 700.47-48. bekezdés, MNKS 36 és A5)

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
 Képviselőre jogosult neve
 Könyvvizsgáló cég neve
 Könyvvizsgáló cégszékhelye
 Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
 Kamarai tag könyvvizsgáló neve
 Nyilvántartási szám

3.2.15. A könyvvizsgálói jelentés dátuma (ISA 700.49)

A könyvvizsgálói jelentés dátuma **nem lehet korábbi**, mint az az időpont, amikor a könyvvizsgáló megszerezte a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati **bizonyítékot**, beleértve annak bizonyítékát, hogy

(a) a **pénzügyi kimutatásokat** alkotó összes kimutatást **elkészítették**, beleértve a kapcsolódó kiegészítő megjegyzéseket is; és

(b) az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy **felelősséget vállalnak** a pénzügyi kimutatásokért.

3.3. Lényeges változások rövid összefoglalása

Vezetés vállalkozás folytatásával kapcsolatos felelőségének a bemutatása

- Vállalkozás folytatására vonatkozó képesség felmérése
- Vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása
- Kapcsolódó közzétételek és azok megfelelése
- „...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

A könyvvizsgáló vállalkozás folytatásával kapcsolatos felelősége

- Meg kell ismerni a vezetés erre vonatkozó becslését, feltételezését és megfontolásait
- Bizonyítékokat kell szerezni erről és a megszerzett bizonyítékokat ki kell értékelni, következtetést kell levonni, hogy megfelelően alkalmazza-e a vezetés a vállalkozás folytatásának elvén alapuló beszámolást a könyvvizsgáló véleménye szerint
- Ha lényeges bizonytalanság áll fenn a könyvvizsgáló megítélése szerint, akkor figyelemfelhívást kell tenni (ha a közzétételek nem megfelelőek, akkor a véleményt kell minősíteni)
- Vonatkozó bizonyítékok a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bezárólag megszerzett bizonyítékok (ez fontos követelmény, figyelni kell a jelentés dátumozására)
- Jövőbeli események hatását a könyvvizsgáló nem tudja a jelentésében figyelembe venni

Vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősége a könyvvizsgálói jelentésben

- Irányítással megbízott személyek: kik ezek, hogyan kell a könyvvizsgálónak beazonosítani őket
- Kötelező-e a vezetés felelősége szakaszban hivatkozni az irányítással megbízott személyekre és felelőségükre (elválik-e és miben ez a felelőség a vezetés felelőségétől)
- E bekezdés kapcsolata a jelentés végén a „kommunikáljuk...” kezdetű bekezdésben foglaltakkal

Magyar jog szerinti értelmezése a vezetésnek és az irányítással megbízott személyeknek

- Vezetés = ügyvezetés (a Ptk. értelmében a részvénytársaságnál is)
- Jelentésben ezeknek a fogalmaknak a használata
- Lehet-e az adott megbízásra egyedileg meghatározni, hogy belekerüljön-e a jelentésbe az irányítással megbízott személyekre való hivatkozás vagy sem

Könyvvizsgáló felelősége szakasz tartalma, jelentősége, kapcsolata az elvégzett munkával

- Kijelentés a kellő (nem abszolút) bizonyosságról, a könyvvizsgálat korlátairól (új elem)
- A könyvvizsgálat hatókörének rövid leírása azért, hogy a jelentés felhasználói jobban megértsék a könyvvizsgálat jellegét és a vele szemben támasztható elvárásokat
- A felsorolt könyvvizsgálói felelőségeknek a teljesítését az audit dokumentációnak alá kell támasztania. El kell végezni az e feladatok végrehajtására alkalmas könyvvizsgálati eljárásokat, ezeket és a felmerült jelentős kérdésekben tett szakmai megítéléseket, belső konzultációt és következtetéseket bele kell foglalni az audit dokumentációba
- A jelentésben említett szakmai megítélés és szakmai szkepticizmus szerint kell a könyvvizsgálatot végrehajtani, a felmerülő kérdéseket ilyen hozzáállással kell kezelni (és ennek ki kell tennie a dokumentációból)
- A belső kontrol megismerése, a számviteli politika megfelelésének, a számviteli becslések és közzétételek ésszerűségének az értékelése – akkor lehet ezeket felelőséggel kijelenteni, ha ezeket elvégeztük és dokumentáltuk

- Kockázatok felmérése – 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
 - Jelen idős kijelentések értelmezése, jelentősége (miért nem lehet múlt időbe tenni)
- „Kommunikálom(juk)...” bekezdés (elkülönítése, miért kell ezt beleírni és mit jelent, lehet-e átírni)

Minősített jelentések

- Minősített vélemény típusai és előírt szövegezésük nem változott
- 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
- Véleménynyilvánítás visszautasítása esetén csak az alábbi kijelentéseket lehet szerepeltetni a könyvvizsgáló felelősségéről (ISA 705.28 szerint)
 - 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 szerepeltetni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához; és
 - kijelentés a könyvvizsgáló függetlenségéről és egyéb etikai felelősségeiről.
- A minősített véleményt tartalmazó kamarai jelentésminták a honlapon megtalálhatók

3.3.1. Az MNKS-ben szereplő jelentésminta várható változása

A 2016. december 15-én hatályba lépett MNKS függelékeiben közzétett könyvvizsgálói jelentésminták felülvizsgálatát a hozzá beérkezett észrevételek alapján 2017. nyarán elvégezte a szakértői bizottság és 2017. augusztusában elfogadta a felülvizsgált jelentés szövegét. A felülvizsgált szöveg az ősszel kerül jóváhagyásra a Könyvvizsgálói Közfelügyelet által és ezt követően lép hatályba. Várhatóan a 2017. december 15. után végződő üzleti évekre kiadandó könyvvizsgálói jelentésekre már lehet használni az új szövegét.

A főbb változások az alábbiak lesznek:

1. Az eddigi minta mellett kidolgoztak egy alternatív (választható) jelentésmintát is, amelyben a könyvvizsgáló felelőssége szakasznak a standard által is engedélyezett része a könyvvizsgálói jelentés mellékletében szerepel.
2. A vélemény alapja szakaszban a függetlenségi és más etikai követelményeknek való megfelelésre vonatkozó kijelentés szövegét pontosították, jobban igazodva a magyar nyelv sajátosságaihoz, valamint konkrétan megnevezve azokat az etikai szabályrendszereket, amelyek előírásaira ezek a kijelentések vonatkoznak.
3. Az üzleti jelentésre vonatkozó jelentés részt jelentősen leegyszerűsítették, megszüntetve a helyenként létezett párhuzamosságokat, illetve szövegismétléseket ott, ahol az ISA és a számviteli törvény között tartalmi átfedések, azonosságok vannak. Így világosabbá vált, hogy az üzleti jelentésre vonatkozó könyvvizsgálói munka mely része adódik a számviteli törvény által előírt többlet követelményből és áttekinthetőbb lett, hogy milyen véleményt ad/megállapítást tesz a könyvvizsgáló az üzleti jelentésről.
4. A vezetés felelőssége szakasz második bekezdésében sokan kifogásolták a vállalkozás folytatásán alapuló számvitel alkalmazására vonatkozó felelősség megszövegezését (miután az a standard szerint az IAS/IFRS keretelvek esetére volt értelmezhető). Tekintve, hogy a számviteli törvény 46. § (1) bekezdése szintén tartalmaz egy arra vonatkozó kitétel, hogy mely esetben kell a vállalkozás folytatásának elvételéből kiindulni és mely esetben nem lehet így eljárni, ezért az adott mondat kérdéses része helyébe beépítették a számviteli törvény eme előírását. Ezzel a hazai szabályozási környezetben is beazonosítható és értelmezhető jelentéstartalmat nyert ez a kijelentés a könyvvizsgálói jelentésben. Hasonlóképpen, a kapcsolódó minimális szövegmódosítást a könyvvizsgáló felelőssége szakaszban is átvezették.
5. A könyvvizsgáló felelősségei felsorolásának a bevezető mondatát gördülékenyebbé és érthetőbbé fogalmazták át.
6. Az utolsó bekezdésben a „kommunikáljuk” kifejezést átírták egy másik kifejezésre, és a mondat végére tett rövid kiegészítéssel tették egyértelművé, hogy ezzel a mondattal nem azt állítja a könyvvizsgáló, hogy biztosan voltak általa azonosított jelentős hiányosságok a belső kontrollok tekintetében (sokan így értelmezték ezt a mondatot a jelentésmintában).

Jelen anyag végén a Függelékben találják a felülvizsgált jelentésnek a kézirat leadásakor véglegesnek tekintett szövegét (a jóváhagyási folyamat során még lehetnek benne kisebb változások). A Közfelügyelet által jóváhagyott MNKS-t és benne a jelentésmintákat a kamara honlapján találják meg, www.mkvk.hu.

3.4. Gyakran előforduló szituációk

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

A 2015. évi beszámoló adatai a 2016. évi beszámolóban a tárgyévi adatok összehasonlító adataiként jelennek meg. A könyvvizsgálat elmaradása a jogszabályi kötelezettség megsértésének minősül, de nem kell és nem is lehet a 2016. évi beszámolóról szóló jelentésben a 2015. évi adatokról véleményt mondani. Azonban a 2016. évre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésében az összehasonlító adatokkal kapcsolatban az „egyéb kérdések” bekezdésben közölni kell, hogy a előző évi adatokat könyvvizsgáló nem vizsgálta, annak ellenére, hogy a társaság a 2015. évi beszámolója tekintetében könyvvizsgálatra kötelezett volt, de ennek a kötelezettségének nem tett eleget.

A 2016. évi beszámoló könyvvizsgálata során azonban vizsgálni kell a nyitóegyenlegeket és meg kell győződni a nyitóegyenlegek (vagyis a 2015. évi záró egyenlegek) alátámasztottságáról az 510-es „Első könyvvizsgálati megbízások – Nyitóegyenlegek” standardban leírtak alapján. Amennyiben a nyitóegyenlegekben a könyvvizsgáló olyan lényeges hibát azonosít, vagy olyan nyitóegyenlegek tekintetében nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni, melynek hatása a 2016. évi beszámolóra lényeges lehet, akkor erre korlátozott véleményt kell adni.

Véleménynyilvánítás visszautasítása a 2016. évi beszámolóra csak akkor jöhet szóba, ha a nyitóegyenlegekről nem tud meggyőződni és azoknak átfogó hatása lehet a tárgyévi adatokra vagy a tárgyévi gazdasági eseményekkel kapcsolatban sem tudott olyan mértékben bizonyítékot szerezni, hogy azok hatása átfogó lehet. Ha a nyitó adatok vizsgálatakor az előző évi adatokban lényeges hibát azonosít a könyvvizsgáló, akkor azok az adatok nem alkalmasak az összehasonlítás céljára, így az összehasonlíthatóságra korlátozni kell.

2. A gazdálkodó nem könyvvizsgálatra kötelezett a 2015. évi beszámoló vonatkozásában, így a taggyűlésen elfogadott nem könyvvizsgált beszámoló lett közzétéve. Következő évben felkértek egy könyvvizsgálót. Ki lehet-e cserélni a közzétett beszámolót a könyvvizsgálat után javított beszámolóra?

A 2015. évi beszámoló javítások utáni ismét közzététele csak akkor lehetséges, ha a számviteli törvény szerinti beszámoló elektronikus úton történő letétbe helyezéséről és közzétételéről szóló 11/2009. (IV. 28.) IRM-MeHVM-PM együttes rendelet 3. § (7) bekezdésében foglalt eset áll fenn, azaz 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.

3. A vizsgált társaságnak nincs számviteli politikája.

A vezetés külön nyilatkoztatása szükségessé válhat a jelentős ügyletek elszámolására kialakított számviteli kezeléssel. A számviteli politika hiánya hatókör korlátozásának minősülhet. Ha a hatása nem lényeges, mert írásos számviteli politika nélkül is megismerhetők voltak a számviteli politika legfontosabb elemei, akkor elegendő vezetői levélben felhívni a vezetés figyelmét erre a mulasztásra és ennek pótlására. Ellenkező esetben a könyvvizsgálói vélemény korlátozása lehet a megfelelő megoldás, az elegendő és megfelelő bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt.

Ehhez viszont előzőleg kísérletet kell tenni a társaság számviteli politikájának más, alternatív eljárással való megismerésére (pl. interjú a vezetéssel, a vezetés írásbeli nyilatkoztatása), és csak ha ezek nem vezettek eredményre, akkor lehet a számviteli politika meg nem ismerhetősége miatt korlátozott véleményt adni.

4. 2016. évben a Társaság önellenőrzés keretében a feltárt hibákat a Számviteli tv. 3 §. (3) bekezdés 3. pontja szerint jelentősnek minősítette, így a Társaság három oszlopos mérleget és eredménykimutatást készített. A könyvvizsgálói jelentésben kell-e hogy figyelemfelhívást vagy egyéb kérdést alkalmazni?

Számviteli törvény 88. § (5) „A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az ellenőrzés során feltárt jelentős összegű hibák eredményre, az eszközök és a források állományára gyakorolt - a mérlegben, az eredménykimutatásban a megfelelő tételeknél összevontan szereplő - hatását, évenkénti megbontásban.”

Amennyiben a vizsgált társaság a kiegészítő mellékletben eleget tett ennek a bemutatási kötelezettségének, akkor ezzel kapcsolatban nincs szükség figyelemfelhívást tenni. ISA 706.8 alapján a könyvvizsgáló által a beszámoló megértése szempontjából alapvető fontosságúnak ítélt, és a beszámolóban közzétett kérdést meg lehet említeni a figyelemfelhívó szakaszban. A 3 oszlopos beszámoló ténye nem minősül ilyen kérdésnek, mert a 3 oszlopos beszámoló a számviteli törvényben előírt szabályok alapján készül, és a gazdálkodó a beszámoló összeállítása során a törvény előírásait volt köteles követni, és azoknak eleget tett.

Egyéb kérdések bekezdésekben olyan tényekre lehet utalni, melyek a beszámolóban nem kerültek bemutatásra.

Ha a számviteli törvény 88. § (5) bekezdésében előírt információkat nem tartalmazza a kiegészítő melléklet, akkor emiatt korlátozott véleményt kell adni, mert ez lényeges be nem mutatott közzétételnek minősül.

5. Nem a végleges beszámolóra vonatkozó jelentés lett leadva a cégbíróságnak.

A megoldás attól függ, hogy pontosan mi történt. Amennyiben a gazdálkodó hibázott és nem a végleges jelentést adta le, akkor a könyvvizsgálónak a jelentés tekintetében nincs tennivalója.

Ha a vezetés a beszámolót módosítja a fordulónapot megelőzően felmerült esemény miatt és a könyvvizsgáló emiatt módosította a véleményét akkor az előző jelentést vissza kell vonni. Az újonnan kiadásra kerülő könyvvizsgálói jelentésben az „egyéb kérdések” vagy „figyelemfelhívás” bekezdésben kell közölni, hogy a korábban X keltezéssel és Y azonosító adatokkal kiadott könyvvizsgálói jelentését miért módosítja. A standard értelmében a könyvvizsgálói jelentés visszavonása esetén a könyvvizsgálónak meg kell tennie az arra irányuló lépéseket, hogy mindazok tájékoztatást kapjanak az új könyvvizsgálói jelentésről és a korábbi jelentés visszavonásáról, akikhez a hibás könyvvizsgálói jelentés eljuthatott (annak megakadályozása céljából, hogy a helytelen könyvvizsgálói jelentésre támaszkodjanak). Ebben az ügyvezetés közreműködését javasolt kérnie a könyvvizsgálónak.

Ha a könyvvizsgáló a jelentését nem módosította, hanem rossz jelentést adott, ki arra az esetre a standard nem ad iránymutatást, mert nem feltételezi a könyvvizsgáló ilyen hibáját. A cégbíróságon a jelentés kicserélésére ebben az esetben nincs lehetőség.

6. A Társaságnak használaton kívüli gyáregységére vonatkozóan nincs piaci értékelése.

Amennyiben a Társaságnak egy gyáregységét nem használja, akkor annak megtérülése kérdésessé válik, emiatt meg kell vizsgálni, hogy meg fog-e térülni annak könyv szerinti értéke. Ha a vezetőség nem rendelkezik olyan tervekkel, ami miatt az a használata során meg fog térülni, 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 megtérül-e. Ez a hatókör korlátozását testesíti meg és emiatt korlátozott véleményt kell adni, amennyiben az esetleges terven felüli értékcsökkenés hatása lényeges lehet.

Amennyiben a társaság rendelkezik piaci értékeléssel, de az értékcsökkenést nem számolják el, akkor lényeges hiba miatt kell korlátozni.

3.5. Speciális esetekre vonatkozó sajátosságok

3.5.1. Átalakulás

Tevékenységet lezáró beszámoló

Átalakulás esetén, amikor egy vagy több gazdálkodó megszűnik – melyek tevékenységet lezáró beszámolót készítenek – felmerül a kérdés, hogy a vállalkozás folytatásának elvét hogyan kell értelmezni. Beolvadás és összeolvadás esetében a megszűnő társaság jogutódlással szűnik meg, melyre figyelemfelhívás alkalmazása indokolt a jelentésben, hivatkozva a kiegészítő mellékletben közzétett információkra.

Figyelemfelhívás a kiegészítő mellékletben közzétett beolvadásra vonatkozóan.

Figyelemfelhívás – beolvadás

Felhívjuk a figyelmet a kiegészítő melléklet 1. pontjában leírtakra, mely szerint a Társaság tulajdonosa a Társaságnak a Beolvasztó Zrt.-be történő beolvadásáról döntött. A cégbíróság a beolvadást 2016. szeptember 30-i hatállyal bejegyezte. Véleményünket nem minősítjük ennek a kérdésnek a vonatkozásában.

Mivel a társaság a tevékenységét a jogutód társaság átveszi, így amennyiben a vezetés úgy nyilatkozik, hogy annak tevékenységét fenntartja, akkor a vállalkozás folytatása tekintetében a szokásos üzletmenet során tudja az eszközeit realizálni és a kötelezettségeit teljesíteni és ilyen esetben a vállalkozás folytatásának elvére vonatkozó részeknek a módosítása nem indokolt.

Átalakulási vagyommérleg

Átalakulás esetén a gazdálkodónak átalakulási vagyommérleg-tervezetet és a cégbíróság által bejegyzett átalakulás napjára végleges vagyommérleget kell készítenie. Az átalakulás számviteli bizonylata a könyvvizsgáló által hitelesített vagyommérleg.

A könyvvizsgáló vagyommérlegre vonatkozó jelentésében a legtöbb módosítást a vélemény szakaszban kell megtenni. Itt a pénzügyi kimutatás azonosításakor az átalakulásban részt vevő összes gazdálkodó vagyommérlegére és vagyonleltárára utalni kell. A számviteli törvénynek a vagyommérlegekre vonatkozó előírásai nem valós bemutatást előíró keretelvek, így a véleményben az előírásoknak való megfelelést kell kijelenteni.

A véleményben szintén az összes, az átalakulásban részt vevő gazdálkodó vagyommérlegére utalni kell.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS végleges vagyommérlegekről és végleges vagyonleltárakról

A(z) AAA társaság (mint átalakulással létrejött társaság) [részvényesé(i)nek/tulajdonosá(ai)nak]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az alább megnevezett gazdasági társaságok átalakulásával (egyesülésével) összefüggésben a 201X. xxxx XX-i fordulónapra elkészített végleges vagyommérlegek és vagyonleltárak könyvvizsgálatát, amelynek során megvizsgáltuk:

(a) a(z) [Átvevő társaság neve], mint az egyesülés után változatlan formában továbbműködő átvevő társaság („átvevő társaság”), az egyesülés (beolvadás) előtti állapotra vonatkozó végleges vagyonleltárát és végleges vagyommérlegét, amelyben az eszközök és források egyező végösszege XXX E Ft, a jegyzett tőke értéke XXX E Ft, a saját tőke értéke XXX E Ft;

(b) a(z) [Beolvadó társaság neve], mint az egyesülés során az átvevő társaságba történt beolvadás miatt megszűnt társaság végleges vagyonleltárát és végleges vagyommérlegét, amelyben az eszközök és források egyező végösszege XXX E Ft, a jegyzett tőke értéke XXX E Ft, a saját tőke értéke XXX E Ft; valamint

(c) a(z) [Átvevő társaság neve], mint az egyesülés után továbbműködő társaság (jogutód társaság) beolvadás utáni tényleges vagyoni helyzetét bemutató végleges vagyonleltárát és végleges vagyommérlegét, amelyben az eszközök és források egyező végösszege XXX E Ft, a jegyzett tőke értéke XXX E Ft, a saját tőke értéke XXX E Ft.

(Az egyesülésben résztvevő társaságok a továbbiakban együtt: „Egyesülő Társaságok”).

Véleményem(ünk) szerint a(z) [Átvevő társaság neve] mint átvevő társaság, a(z) [Beolvadó társaság neve] mint a beolvadó társaság, és a(z) [Átvevő társaság neve], mint átalakulással létrejövő, illetve az átalakulás után változatlan formában tovább működő jogutód társaság 201X xxxx XX-i fordulónapra elkészített mellékelt végleges vagyommérlegét és végleges vagyonleltárát minden lényeges szempontból a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: „számviteli törvény”) 136-143. §-okban foglalt rendelkezéseivel összhangban állították össze.

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló felelőssége a végleges vagyommérleg és végleges vagyonleltár könyvvizsgálataért” szakasza tartalmazza.

A végleges vagyonszármazékos és végleges vagyonszármazékos általam(unk) végzett könyvvizsgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, független(ek) vagyok(unk) a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettem(ünk) egyéb etikai felelősségeim(nek)nek is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

Egyéb kérdések – a felhasználás korlátozása

[Ez a könyvvizsgálói jelentés kizárólag az AAA társaság [tulajdonosa(i) / részvényese(i)] részére készült a 2013. évi CLXXVI. törvény 11. § (2) bekezdésére tekintettel, valamint a számviteli törvény 136. § (9) bekezdése alapján, és a jelentésem(ünk) az e törvényekben meghatározott céltól eltérő más célra, illetve más személy által nem használható fel.]

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége a végleges vagyonszármazékosért és vagyonszármazékosért

A vezetés felelős a végleges vagyonszármazékosoknak és végleges vagyonszármazékosoknak a számviteli törvény 136-143.§-okban foglaltakkal összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső ellenőrzésekért, amelyeket a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításoktól mentes végleges vagyonszármazékos és vagyonszármazékos elkészítése.

A vezetés felelős továbbá azért, hogy a végleges vagyonszármazékosok és végleges vagyonszármazékosok elkészítése során felmérje az átalakulással létrejövő Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét, és az adott helyzetnek megfelelően kommunikálja a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat. A vezetés felel továbbá a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számviteli végleges vagyonszármazékosokban való alkalmazásáért, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló felelőssége a végleges vagyonszármazékosok és végleges vagyonszármazékosok könyvvizsgálatáért

A könyvvizsgálat során célszerű(ünk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a végleges vagyonszármazékosok és végleges vagyonszármazékosok egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményem(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(unk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott végleges vagyonszármazékosok és végleges vagyonszármazékosok alapján meghozott gazdasági döntéseit.

Egy, a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban elvégzésre kerülő könyvvizsgálatnak a részeként szakmai megítélést alkalmazok(unk), és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) a végleges vagyonszármazékosok és végleges vagyonszármazékosok akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálói eljárásokat alakítok(unk) ki és hajtok(unk) végre, valamint véleményem(ünk) megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerzek(ünk). A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső ellenőrzést annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső ellenőrzésének hatékonyságára vonatkozóan véleményem(ünk) nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának feltételezése, valamint a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges

bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a jogutód társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésem(ünk)ben fel kell hívnom(unk) a figyelmet vagy minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(nk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.

- Értékelem(jük) a végleges vagyonmérlegek és végleges vagyonleltárak felépítését és tartalmát, valamint értékelem(jük) azt is, hogy a végleges vagyonmérlegekben és végleges vagyonleltárakban teljesül-e az alapul szolgáló döntések és események számviteli törvény 136-143.§ szerinti bemutatása.

Kommunikálom(juk) az irányítással megbízott személyek felé – egyéb kérdések mellett – a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

3.5.2. Végelszámolás, felszámolás

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

Tevékenységet lezáró beszámoló vonatkozásában

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.

Figyelemfelhívás – végelszámolás

Felhívjuk a figyelmet a kiegészítő melléklet 1. pontjában leírtakra, mely szerint a Társaság alapítója a Társaság végelszámolással történő megszüntetéséről döntött. A cégbíróóság a végelszámolás kezdő napját 201X. január 1-jei hatállyal bejegyezte. Véleményünket nem minősítjük ennek a kérdésnek a vonatkozásában.

Végelszámolás, felszámolás időszaka alatti beszámoló vonatkozásában

Mielőtt a vállalkozás folytatásának elvét leíró részeket módosítanánk több tényezőt kell figyelembe vennünk.

- 1) Annak ellenére, hogy a végelszámolási vagy felszámolási folyamat elindult a **tulajdonosnak** továbbra is **lehetősége van a folyamatot leállítani és visszatérni a szokásos üzletszerű tevékenységhez**. Ebben jogait semmi nem korlátozza.
- 2) Az éves beszámoló elkészítése során a **vezetés felelős** azért, hogy **felmérje** a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően **közzétegye** a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel éves beszámolóban való **alkalmazásáért**, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

A vezetés, végelszámoló vagy felszámoló ezen a felelőssége a végelszámolási és felszámolási eljárások alatt is maradéktalanul fennáll és értelmezhető, továbbá az adott helyzetnek megfelelően bemutatandó.

- 3) Következtetést vonunk le arról, hogy **helyénvaló-e** a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy **lényeges bizonytalanság** áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésünkben **fel kell hívnunk a figyelmet** az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, **vagy** ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, **minősítenünk kell** véleményünket. Következtéseink a független könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.

Mindezek a végelszámolás és a felszámolás időszaka alatt is értelmezhetőek és alkalmazhatóak! Felelősségünk pedig ennek megfelelően áll fenn, azaz, ha nem megfelelően került bemutatásra a közzétételek között a körülmény továbbra is korlátoznunk kell a közzétételek hiányossága miatt és mivel a tulajdonos esetleges tevékenységétől és cselekedeteitől függ az eljárások kimenetele, így a jövőbeni események azt megváltoztathatják.

- 4) 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 szakasznak a módosítása.

Végelszámolást, felszámolást lezáró beszámoló vonatkozásában

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

A vezetés felelőssége (részlet)

...

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közlése a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel éves beszámolóban való alkalmazásáért, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

...

Könyvvizsgáló felelőssége (részlet)

...

Következtetést vonunk le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésünkben fel kell hívnunk a figyelmet az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenünk kell véleményünket. Következtéseink a független könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. **Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.**

...

3.5.3. Devizaáttérés

A vállalkozásoknak a számviteli törvény 20. § 3)-5) bekezdéseinek megfelelően megváltoztathatnak a beszámolókészítés devizanemén. Amennyiben a vállalkozó a 20. § (3) (5) bekezdése szerinti kötelezettség, illetve lehetőség figyelembevételével az adatokat forint helyett a létesítő okiratban rögzített devizában, a létesítő okiratban rögzített deviza helyett forintban, illetve a létesítő okiratban rögzített deviza helyett más - a létesítő okirat módosításában szereplő - devizában adja meg, a forintról devizára, a devizáról forintra, illetve a devizáról más devizára való áttéréskor az **áttérési időponttal** (mint mérlegfordulónappal) e törvény előírásainak megfelelő éves beszámolót, egyszerűsített éves **beszámolót kell készíteni az áttérés előtti pénznemben**. A - jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott - éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlegében szereplő adatokat a **146-149. § szerint kell** forintról devizára, devizáról forintra, illetve devizáról más devizára **átszámítani**. Az átszámítás alapján, annak megfelelően az áttérés napjára vonatkozóan **külön mérleget kell készíteni a létesítő okiratban rögzített devizában**, illetve forintban, majd ezen - a könyvvizsgáló által hitelesített - külön mérleg alapján kell a könyveket az áttérés napját követő nappal, a létesítő okiratban rögzített devizában, illetve forintban megnyitni.

A gyakorlatban felmerül a kérdés, hogy milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni az áttérési mérlegre vonatkozóan. Ehhez a következőket kell átgondolni.

- 1) Milyen keretelvet alkalmazunk. Valós bemutatást vagy megfelelést előíró?

Mivel egy beszámoló csak abban az esetben adhat megbízható és valós képet a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről, ha az kiegészítő mellékletet is készít, így a devizaáttérési mérleg, amihez kiegészítő melléklet nem készül nem adhat megbízható és valós képet, így nem minősülhet valós bemutatást előíró keretelvnek. Ennek megfelelően a vélemény szakaszban nem azt kell kijelenteni, hogy megbízható és valós képet ad a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzetéről. Mivel nem ad megbízható és valós képet a devizaáttérési mérleg, így az egyéb kérdés szakaszban indokolt, hogy erre a tényre felhívja a felhasználók figyelmét.

- 2) A könyvvizsgáló véleményének kifejezése a vélemény szakaszban

Ahogy az előzőekben említettük, mivel nem valós bemutatást előíró keretelvet alkalmazunk, így nem jelenthetjük ki, hogy megbízható és valós képet ad a közbenső mérleg. Ehelyett a megfelelést előíró keretelvekre vonatkozó szabályokat kell alkalmaznunk, azaz 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 kell, hogy kimondja.

Mivel a mérleg **speciális célra** készült, így **fel kell hívni a figyelmet** a mérleg **elkészítésének alapjára** valamint az **elkészítésének céljára és felhasználhatóságára**. Mivel kiegészítő melléklet nem készül az áttérési mérleghez, így ezek az információk sem kerülnek közzétételre, tehát ezeket egyéb kérdések szakaszba kell belefoglalni.

Mivel a jelentés számos eltérést tartalmaz az általános könyvvizsgálói jelentéshez képest, így bemutatjuk a jelentés teljes szövegét.

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az **ABC társaság** vezetése részére [vagy más megfelelő címzettnek]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az **ABC társaság** („a Társaság”) mellékelt **201X. yyyy ZZ-i** fordulónapra elkészített, a beszámolás pénznemének **forintról**(vagy más, régi devizanem) **euróra**(vagy más új devizanem) történő megváltoztatását alátámasztó áttérési mérlegének könyvvizsgálatát, melyben az eszközök és források egyező végösszege **[xxx.xxx] E Ft** (régi devizanem), mely a **201X nnnn MM-i** alapítói határozatban meghatározott **EUR**(új devizanem)-ra történő áttérés eredményeképpen **[xxx.xxx] EUR** (új devizanem), valamint a jegyzett tőke összege **[xxx.xxx] E Ft** (régi devizanem), mely az áttérés eredményeképpen **[xxx.xxx] EUR** (új devizanem).

Véleményem(ünk) szerint az **ABC társaság 201X. yyyy ZZ-i** fordulónapra vonatkozó áttérési mérlegét minden lényeges szempontból a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: „számviteli törvény”) 145-149. §-aiban foglalt előírásokkal összhangban készítették el.

Vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló áttérési mérleg könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Az áttérési mérleg általam(unk) végzett könyvvizsgálatára vonatkozó, Magyarországon hatályos etikai követelményeknek megfelelően, független(ek) vagyok(unk) a Társaságtól, és ugyanezen etikai követelményekkel összhangban eleget tettem(ünk) egyéb etikai felelősségeim(nk)nek is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

Egyéb kérdések: az áttérési mérleg, valamint a számvitel (az elkészítés) alapja

[A számvitel alapjára vonatkozó kijelentések, mint például:]

[Az áttérési mérleg elkészítésére a Társaság a beszámolás pénznemének a megváltoztatására tekintettel, a számviteli törvény 145-149. §-ában meghatározott előírások szerint kötelezett. Az áttérési mérleg azzal a céllal készült, hogy az áttérés után induló üzleti év számviteli könyveinek a megnyitáshoz a nyitó pénzügyi adatok az áttérés utáni új devizanemben kifejezett értékekkel a Társaság rendelkezésére álljanak. A mellékelt áttérési mérleg számviteli alapját, ennek megfelelően, a Társaság 201X. yyyy ZZ-i fordulónapra elkészített, számviteli törvény szerinti [egyszerűsített] éves beszámolója, valamint a beszámolási pénznem megváltoztatásának a számviteli törvény 145-149. §-ában rögzített sajátos számviteli szabályai képezték.]

[Az áttérési mérleget alátámasztó [egyszerűsített] éves beszámoló könyvvizsgálatára vonatkozó kijelentések, mint például:]

A Társaság [201X. yyyy ZZ-i]-i fordulónapra [régi devizanem]-ben elkészített, a számviteli törvény szerinti [egyszerűsített] éves beszámolóját [nem könyvvizsgálták.] VAGY [külön megbízás keretében vizsgáltuk, és arról 201X+1. Hónap Nap-ján adtuk ki [minősítés nélküli / minősített] véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentést.]

Egyéb kérdések: a felhasználás korlátozása

[A felhasználás korlátozására vonatkozó kijelentések, mint például:]

[A mellékelt áttérési mérleg kizárólag a Társaságnál a beszámolás pénznemének forintról(vagy más, régi devizanem) euróra(vagy más új devizanem) történő megváltoztatásával összefüggésben, a számviteli törvényben előírtaknak való megfelelés céljából készült. Így nem került bemutatásra az eredménykimutatás és a kiegészítő melléklet, amelyek ahhoz lennének szükségesek, hogy a Társaság vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről megbízható és valós képet adjanak a számviteli törvény 4. §-ában foglaltaknak megfelelően.]

Jelen könyvvizsgálói jelentésem(ünk) kizárólag az ABC társaság ügyvezetése részére készült az euróban(vagy más új devizanem) való könyvvezetésre és pénzügyi beszámolásra való áttérés céljából, ezért az más célból, vagy más által nem használható fel.]

A vezetés [és az irányítással megbízott személyek] felelőssége az áttérési mérlegért

A vezetés felelős az áttérési mérlegnek a számviteli törvénnyel, valamint az áttérési mérleget alátámasztó, a 201X. yyyy ZZ-i fordulónapra elkészített [egyszerűsített] éves beszámolóval összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes áttérési mérleg elkészítése.

Az áttérési mérleg, valamint az áttérési mérleget alátámasztó [egyszerűsített] éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően az [egyszerűsített] éves beszámolóban köztegye a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számviteli áttérési mérlegben és [egyszerűsített] éves beszámolóban való alkalmazásáért, azt az esetet kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a Társaságot vagy megszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor ezen kívül nem áll előtte más reális lehetőség.

[Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.]

A könyvvizsgáló áttérési mérleg könyvvizsgálataért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az áttérési mérleg egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(sunk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott áttérési mérleg alapján meghozott gazdasági döntéseit.

Egy, a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzésre kerülő könyvvizsgálatnak a részeként szakmai megítélést alkalmazok(unk), és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az áttérési mérleg akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálati eljárásokat alakítok(unk) ki és hajtok(unk) végre, valamint véleményem(ünk) megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat szerzek(ünk). A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását;
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy az áttérési mérleget alátámasztó [egyszerűsített] éves beszámoló tekintetében fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet vagy minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(nk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az áttérési mérleg felépítését és tartalmát, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az áttérési mérlegben teljesül-e a 201X nnnn MM-i alapítói határozatban foglaltak számviteli törvény 145.-149. §-ai szerinti bemutatása.

Kommunikálok(juk) az irányítással megbízott személyek felé - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

3.5.4. Közbenső mérleg

A számviteli törvény által annak a 21. §-ban előírt közbenső mérleg elkészítése kapcsán felmerül a kérdés, hogy a könyvvizsgálói jelentés vélemény szakaszában és a vezetés felelőssége szakaszában miként kell hivatkozni. Ennek oka az, hogy a közbenső mérleg készítésekor nem az összes, a számviteli törvényben előírt követelménynek felel meg a vállalkozó, pl. nem készít kiegészítő mellékletet. A következő kérdések merülnek fel:

- 1) Milyen keretelvet alkalmazunk. Valós bemutatást vagy megfelelést előíró?

Mivel egy beszámoló csak abban az esetben adhat megbízható és valós képet a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről, ha az kiegészítő mellékletet is készít, így a közbenső mérleg, amihez kiegészítő melléklet nem készül, nem adhat megbízható és valós képet, így nem minősülhet valós bemutatást előíró keretelvnek. Ennek megfelelően a vélemény szakaszban nem azt kell kijelenteni, hogy megbízható és valós képet ad a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzetéről. Mivel nem ad megbízható és valós képet a közbenső mérleg, így az egyéb kérdés szakaszban indokolt, hogy erre a tényre felhívja a felhasználók figyelmét.

Egyéb kérdések: a közbenső mérleg készítésének alapja és célja

A mellékelt közbenső mérleg kizárólag a 2013. évi V. törvény („Ptk.”) 3:186. § (1) bekezdésében foglalt követelményekre tekintettel a Társaság által kifizethető osztalékkelőleg meghatározásának céljából készült a számviteli törvény 21. §-ának előírásai szerint. A közbenső mérleghez nincs csatolva eredménykimutatás és nem készült kiegészítő melléklet a számviteli törvényben előírt közzétételekkel. Emiatt a közbenső mérleg áttekintése nem helyettesíti a Társaság 201X nnnn MM -i [utolsó éves beszámoló fordulónapja] [könyvvizsgált] éves beszámolójának elolvasását és annak kiegészítő mellékletében bemutatott, és a közbenső mérleg elkészítése során is alkalmazott, számviteli politika ismeretét. A közbenső mérleg az előzőleg említett célből készült, de nem abból a célből, hogy az ABC társaság 201X yyyy ZZ-án /-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetét, valamint az ezen időponttal végződő időszakra vonatkozó jövedelmi helyzetét a valós bemutatás követelményének megfelelően bemutassa.

- 2) A könyvvizsgáló véleményének kifejezése a vélemény szakaszban

Ahogy az előzőekben említettük, mivel nem valós bemutatást előíró keretelvet alkalmazunk, így nem jelenthetjük ki, hogy megbízható és valós képet ad a közbenső mérleg. Ehelyett megfelelést kell kijelentünk, azaz a közbenső mérleg a számviteli törvény vonatkozó előírásainak megfelelően készült.

A könyvvizsgáló véleményének kifejezése

Vélemény (részlet)

...

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt közbenső mérleget minden lényeges szempontból a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló **2000. évi C. törvény** (a továbbiakban: „számviteli törvény”) **21.§-ában foglalt előírásokkal** összhangban készítették el.

...

- 3) A vezetés felelősségének bemutatása

A vezetés felelőssége a vélemény szakaszban leírtakkal összhangban kell változzon.

A vezetés [és az irányítással megbízott személyek] felelőssége a közbenső mérlegért (részlet)

...

A vezetés felelős a közbenső mérlegnek a **számviteli törvény 21. §-ában foglaltakkal** összhangban történő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes közbenső mérleg elkészítése.

...

A közbenső mérleg készítése esetén a vállalkozás folytatásának elvével kapcsolatos, a vezetés felelőssége változatlan, ugyanígy a könyvvizsgáló felelőssége is ugyanaz. Pl. a vállalkozás folytatása képességének felmérése és az eszközök és kötelezettségek ennek megfelelő értékelése és bemutatása, stb.

3.5.5. Számviteli törvény és kormányrendeletek

Kormányrendeletekre való utalás

A gyakorlat nem teljesen egységes abban a tekintetben, hogy azokban az esetekben, amikor a gazdálkodó beszámolójának elkészítésére a számviteli törvényen kívül más kormányrendelet is vonatkozik, akkor arra a jelentésben utalunk-e. Ilyen utalás kérdése a vélemény és a vezetés felelőssége szakaszoknál merül fel.

A számviteli törvény megteremti annak lehetőségét, hogy felhatalmazása alapján kormányrendelet írjon elő további követelményeket egyes vállalkozások beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól. A jelentésben a Magyar Könyvvizsgálói Kamara álláspontja szerint **nem szükséges utalni a vonatkozó kormányrendeletre**, mivel annak alkalmazására a számviteli törvény is kifejezetten utal, így a számviteli törvénnyel összhangban történő elkészítés csak abban az esetben valósul meg, ha a vonatkozó kormányrendeletet is alkalmazza a vállalkozó. Tehát a **számviteli törvénynek való megfeleléssel azt is kijelenti a vállalkozó, hogy amennyiben ilyen van, a vállalkozóra vonatkozó kormányrendeletnek is megfelel.**

Leggyakrabban alkalmazott kormányrendeletek:

214/2000. (XII. 11.) Korm. rendelet a betétbiztosítási alapok és intézményvédelmi alapok, valamint a befektetővédelmi alap éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

222/2000. (XII. 19.) Korm. rendelet a magánnyugdíjpénztárak beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

223/2000. (XII. 19.) Korm. rendelet az önkéntes nyugdíjpénztárak beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

250/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet a hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

296/2013. (VII. 29.) Korm. rendelet az egyházi jogi személyek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

479/2016. (XII. 28.) Korm. rendelet a számviteli törvény szerinti egyes egyéb szervezetek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

Vélemény (részlet)

...

Véleményünk szerint a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a **számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban** (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

...

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért (részlet)

...

A vezetés felelős az éves beszámolóban a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

...

Beszámoló azonosításához használt eredménykategória

Egy másik probléma is felmerülhet olyan esetekben, amikor kormányrendeletek vonatkoznak az adott vállalkozás beszámoló-készítési és könyvvezetési sajátosságaira. Például a 250/2000-es kormányrendelet a

hitelintézetek és pénzügyi vállalkozások számára külön mérleg és eredménykimutatás formátumot határoz meg a rendelet 1-2. mellékletében, amiben az eredménykimutatás utolsó sora nem adózott eredmény, mert azt tovább módosítja az általános tartalékképzés és felhasználás összegével, aminek eredményeképpen határozza meg a tárgyévi eredményt, így a mérlegben a saját tőke elemeinél is tárgyévi eredmény kategóriát használ.

Ilyen esetben felvetődik a kérdés, hogy a könyvvizsgálói jelentés vélemény szakaszában a könyvvizsgáló az adózott eredmény vagy a tárgyévi eredmény kategória adatával azonosítja a beszámolót. Mivel az azonosításra alapvetően az utolsó sor használata a leginkább alkalmas, és ez egyezik a saját tőkében szereplő eredménykategóriával, így ezeknél a gazdálkodóknál a **tárgyévi eredmény kategória használata az indokolt**.

Az **alapok, nyugdíjpénztárak és az egyéb szervezetek** eredménykimutatás formája bár eltér a hitelintézetektől, azonban ezekre a gazdálkodókra is igaz, hogy a végső eredménykategória **tárgyévi eredmény**, ezért itt is a hitelintézetekkel konzisztensen indokolt eljárni.

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, a **tárgyévi** eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll

3.5.6. IFRS jelentések egyedi beszámolókra

A számviteli törvény utóbbi módosításának eredményeképpen az IFRS-ek egyedi beszámolók céljára történő alkalmazásával az IFRS már nem csak konszolidált beszámolókra alkalmazható. Az egyedi beszámoló vonatkozásában a számviteli törvény az IFRS előírásai mellett további előírásokat (pl. a tőke megfeleltetési tábla közzététele) is tartalmaz az IFRS szerint a beszámolójukat készítő társaságokra, így a könyvvizsgálói jelentésben is utalni kell erre. Ezt a tényt a véleményben és a vezetés felelőssége szakaszban kell megjeleníteni.

Vélemény (részlet)

...

Véleményünk szerint a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 2016. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről és cash flow-járól **az Európai Unió által befogadott Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokban („EU által befogadott IFRS-ek”) foglaltakkal, valamint a számviteli törvénynek az EU által befogadott IFRS-ek szerint összeállított éves beszámolóra vonatkozó kiegészítő követelményeivel összhangban.**

...

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért (részlet)

...

A vezetés felelős az éves beszámolóban az **EU által befogadott IFRS-ekben, valamint a számviteli törvénynek az EU által befogadott IFRS-ek szerint összeállított éves beszámolóra vonatkozó kiegészítő követelményeivel összhangban** történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

...

3.5.7 Tőzsdei és közérdeklődésnek kitett társaságok

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

Tőzsdén jegyzett társaságok esetén a könyvvizsgálat során kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésként kezelt területeket be kell mutatni.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérések azok, amelyeket a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint a *legjelentősebbek* a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során. A kulcsfontosságú kérdéseket a könyvvizsgálónak az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül kell kiválasztani.

Kulcsfontosságú kérdéseket be kell mutatni

- a *tőzsdén jegyzett* gazdálkodó egységek teljes általános célú pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata;
- amikor számára jogszabály vagy *szabályozás írja* elő a kulcsfontosságú kérdések könyvvizsgálói jelentésben való kommunikálását.

Kulcsfontosságú kérdések azonosítása

A könyvvizsgálónak meg kell határoznia az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül azokat a kérdéseket, amelyek *jelentős könyvvizsgálói figyelmet* igényeltek a könyvvizsgálat végrehajtása során. A meghatározás során a könyvvizsgálónak a következőket kell figyelembe vennie:

- Azokat a területeket, ahol a *lényeges hibás állítás becsült kockázatai magasabbak*, vagy ahol jelentős kockázatokat azonosítottak a 315-ös standarddal összhangban.
- A *jelentős könyvvizsgálói megítéléseket*, amelyek a pénzügyi kimutatások jelentős vezetés általi megítélést igénylő területeihez kapcsolódnak, beleértve a magas becslési bizonytalanságot hordozóként azonosított számviteli becsléseket.
- Az időszakban felmerült *jelentős események vagy ügyletek* hatását a könyvvizsgálatra.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakasz tartalma

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések bekezdésben 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.

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések bemutatásakor a leírásnak a *következőket kell tartalmaznia*:

- a *kérdés bemutatása* és leírása;
- a pénzügyi kimutatásokban szereplő *közzétételekre való hivatkozás*;
- a kérdés kulcsfontosságú kérdésként való azonosításának *oka*;
- az egyes kérésekre vonatkozóan a könyvvizsgáló által elvégzett *eljárások* bemutatása;
- az egyes kérdésekre vonatkozóan a könyvvizsgáló *észrevételei*. Ez utóbbi az ISA 701 szerint lehetőség, azonban az 537/2014-es EU rendelet ezt kötelezővé teszi a 2016. június 16-át követően kezdődő üzleti évekre vonatkozóan.

Amennyiben kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdést a könyvvizsgáló nem mutat be a jelentésben, akkor erre vonatkozóan egyértelmű állítást kell tenni a könyvvizsgálói jelentésben, hogy ilyet *nem azonosított*.

Kapcsolat a 705-ös és 570-es standardokkal

Egy olyan kérdés, amely *minősített vélemény* kibocsátását eredményezi a 705-ös standarddal összhangban, vagy olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatos lényeges bizonytalanság áll fenn, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a *vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban* az 570-es standarddal összhangban, *jellelőknél fogva kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések*. Ilyen körülmények között azonban ezeket a kérdéseket *nem szabad a könyvvizsgálói jelentés Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakaszában ismertetni*. Ehelyett a könyvvizsgálónak:

- ezekre a kérdésekre vonatkozóan a *vonatkozó standarddal összhangban kell jelentést tennie*, és
- *hivatkoznia kell* a Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések szakaszban a *Korlátozott vélemény (Ellenvélemény) alapja* vagy a *Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság szakaszokra*.

Amennyiben a kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdések között olyan is szerepel, ami miatt korlátozott véleményt kell kiadni, akkor erre a következőképpen utalhatunk.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések azok a kérdések, amelyek szakmai megítélésünk szerint a legjelentősebbek voltak a tárgyidőszaki konszolidált pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata során. Ezeket a kérdéseket a konszolidált pénzügyi kimutatások egésze általunk végzett könyvvizgálatának összefüggésében és az arra vonatkozó véleményünk kialakítása során vizsgáltuk, és ezekről a kérdésekről nem bocsátunk ki külön véleményt. **A Korlátozott vélemény alapja szakaszban leírt kérdésein felül** az alábbiakban ismertetett kérdéseket határoztuk meg a jelentésünkben kommunikálandó kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésekként.

[Az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések leírása a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.]

Amennyiben olyan kulcsfontosságú kérdés került azonosításra, ami miatt a vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság miatti figyelemfelhívást kell szerepeltetni, akkor a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések részen csak utalni lehet a vállalkozás folytatásának elvét érintő lényeges bizonytalanság szakaszra.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések azok a kérdések, amelyek szakmai megítélésünk szerint a legjelentősebbek voltak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata során. Ezeket a kérdéseket a pénzügyi kimutatások egésze általunk végzett könyvvizgálatának összefüggésében és az arra vonatkozó véleményünk kialakítása során vizsgáltuk, és ezekről a kérdésekről nem bocsátunk ki külön véleményt.

„A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság” szakaszban leírt kérdésein felül az alábbiakban kifejtett kérdéseket határoztuk meg a jelentésünkben kommunikálandó kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésekként.

[Az egyes kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések leírása a 701. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban.]

Amennyiben csak olyan kulcsfontosságú kérdés került azonosításra, ami miatt minősített jelentést kell kiadni vagy a vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság miatti figyelemfelhívást kell szerepeltetni, akkor a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések részen csak utalni lehet a korlátozott vélemény alapja vagy a vállalkozás folytatásának elvét érintő lényeges bizonytalanság szakaszra.

Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések

[A Korlátozott vélemény (Ellenvélemény) alapja szakaszban vagy a Vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság szakaszban leírt kérdés kivételével] Megállapítottuk, hogy nincsenek [egyéb] a jelentésünkben kommunikálandó kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések.

A 705-ös standard **megtilja** kulcsfontosságú kérdések kommunikálását a **véleménynyilvánítás visszautasításakor** (kivéve, ha jogszabály ettől eltérően rendelkezik).

Kommunikáció

Az **irányítással megbízott személyekkel ismertetni** kell a **kulcsfontosságú könyvvizsgálói kérdéseket**, vagy amennyiben ilyenek nincsenek akkor ezt a **tény, hogy ilyet a könyvvizsgáló nem azonosított**.

Nem lehet kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket kommunikálni ha

- jogszabály vagy szabályozás azt kizárja;
- nem lehet kommunikálni, mert ésszerű várakozások alapján a hátrányos következmények súlyosabbak lennének, mint a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések közzétételének közérdekű hasznai.

Kulcsfontosságú kérdésként való bemutatás **nem helyettesíti a korlátozást**, sem a vállalkozás elvének folytatása tekintetében fennálló lényeges bizonytalanság **figyelemfelhívásként** történő bemutatását amennyiben az szükséges.

Egyéb információk

Tőzsdén jegyzett társaságok a részvényesek számára gyakran készítenek és adnak közre a közgyűlésen *éves jelentést*, mely a pénzügyi kimutatás mellett tartalmazhat különböző vezetői jelentést, vállalatirányítási nyilatkozatot, kockázatbecslési jelentéseket, tevékenységi és pénzügyi áttekintést. Ilyen esetekben a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell ezeket az anyagokat is és ezek rendszerint az ISA 720 alapján egyéb információknak minősülnek és annak megfelelően kell bemutatni.

A számviteli törvény ezen túlmerően is ír elő további követelményeket azokra a gazdálkodókra, amelyek értékpapírjait az EU tőzsdéjén forgalmazzák. Továbbá, a számviteli törvény a könyvvizsgáló számára is 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**.

Egyéb információk: a konszolidált üzleti jelentés és éves jelentés

Az egyéb információk a Csoport 201X. évi konszolidált üzleti jelentéséből *és éves jelentéséből* állnak. A vezetés felelős a konszolidált üzleti jelentésnek *és az éves jelentésnek* a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a „számviteli törvény”), illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A jelentésünk „Vélemény” szakaszában a konszolidált éves beszámolóra adott véleményünk nem vonatkozik a konszolidált üzleti jelentésre *és az éves jelentésre*.

A konszolidált éves beszámoló általunk végzett könyvvizsgálataival kapcsolatban a mi felelősségünk a konszolidált üzleti jelentés *és éves jelentés* átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy a konszolidált üzleti jelentés *és az éves jelentés* lényegesen ellentmond-e a konszolidált éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteinknek, vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy az lényeges hibás állítást tartalmaz.

A konszolidált üzleti jelentéssel kapcsolatban, a számviteli törvény alapján a mi felelősségünk továbbá a konszolidált üzleti jelentés átolvasása során annak a megítélése, hogy a konszolidált üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve, ha van, egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban készült-e.

Mivel a társaság átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség tagállamának szabályozott piacára kereskedésre befogadták, ezért a konszolidált üzleti jelentésről szóló véleményünknek ki kell terjednie a számviteli törvény 95/B. (2) bekezdés e) és f) pontjában szereplő információkra, és nyilatkoznunk kell arról, hogy rendelkezésre bocsátották-e a 95/B. (2) bekezdés a)-d) és g) pontjában említett információkat.

[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő a konszolidált üzleti jelentésre:

Véleményünk szerint a Csoport 201X. évi konszolidált üzleti jelentése, **beleértve a számviteli törvény 95/B. (2) bekezdés e) és f) pontjában szereplő információkat is**, összhangban van a Csoport 201X. évi konszolidált éves beszámolójával és a konszolidált üzleti jelentés a számviteli törvény előírásaival összhangban készült.

Mivel egyéb más jogszabály a Csoport számára nem ír elő a konszolidált üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket, ezért ezzel kapcsolatban a konszolidált üzleti jelentésre vonatkozó véleményünk nem tartalmaz a számviteli törvény 156.§ (5) bekezdésének h) pontjában előírt véleményt.]

[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő a konszolidált üzleti jelentésre:

E felelősségünk teljesítése során a konszolidált üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményünk kialakításánál a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) *tételes felsorolása*], mint a konszolidált üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályokat vettük figyelembe.

Véleményünk szerint a Csoport 201X. évi konszolidált üzleti jelentése, **beleértve a számviteli törvény 95/B. (2) bekezdés e) és f) pontjában szereplő információkat is**, összhangban van a Csoport 201X. évi konszolidált éves beszámolójával és a konszolidált üzleti jelentés a számviteli törvény, valamint a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) *tételes felsorolása*] előírásaival összhangban készült.]

A fentiekén túl a Csoportról és annak környezetéről megszerzett ismereteink alapján jelentést kell tennünk arról, hogy a tudomásunkra jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés (lényeges hibás állítás) a konszolidált üzleti jelentésben *és az éves jelentésben*, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés (hibás állítás) milyen jellegű. Ebben a tekintetben nincs jelentenivalónk.

Továbbá nyilatkoznunk arról, hogy rendelkezésre bocsátották a számviteli törvény 95/B. § (2) bekezdésének a)-d) és g) pontjában említett információkat.

A számviteli törvény változása miatt a 2017-ben kezdődő üzleti évre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekben már 95/B. § (2) bekezdésének h) pontjára is utalni kell abban a tekintetben, hogy rendelkezésre bocsátották-e az abban foglalt információkat, továbbá a könyvvizsgáló jelentésnek tartalmaznia kell egy nyilatkozatot arról, hogy az üzleti jelentés tartalmazza-e a 95/C. §, illetve a 134. § (5) bekezdés szerinti nem pénzügyi kimutatást.

Könyvvizsgáló felelőssége

A 700-as standard a könyvvizsgáló felelősségének bemutatásakor megköveteli, hogy a függetlenség és a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések tekintetében a kommunikációt is bővebben mutassa be.

...

Nyilatkozunk az irányítással megbízott személyeknek arról, hogy megfelelünk a függetlenségre vonatkozó releváns etikai követelményeknek, és kommunikáljuk feléjük mindazon kapcsolatokat és egyéb kérdéseket, amelyekről ésszerűen feltételezhető, hogy befolyásolják a függetlenségünket, valamint adott esetben a kapcsolódó óvintézkedéseket.

Az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdések közül meghatározzuk azokat a kérdéseket, amelyek a tárgyidőszaki konsolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a legjelentősebb kérdések, és ennél fogva a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések voltak. Könyvvizsgálói jelentésünkben ismertetjük ezeket a kérdéseket, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás kizárja az adott kérdés nyilvános közzétételét, vagy ha - rendkívül ritka körülmények között - azt állapítjuk meg, hogy egy adott kérdést a könyvvizsgálói jelentésben nem lehet kommunikálnunk, mert ésszerű várakozások alapján annak hátrányos következményei súlyosabbak lennének, mint a kommunikáció közérdekű hasznai.

...

3.5.8. Közhasznú szervezetek, közhasznúsági melléklet

Egyéb információk

A közhasznú szervezeteknek bár legtöbb esetben üzleti jelentést nem kötelező készíteniük, mert egyszerűsített éves beszámolót készítenek, azonban 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 információknak minősül az ISA 720 alapján, így azt bele kell foglalni a jelentésbe.

Egyéb információk: A közhasznúsági melléklet

Az egyéb információk a **(Cégnév) 201X.** évi közhasznúsági mellékletéből állnak. A vezetés felelős a közhasznúsági mellékletnek a 350/2011 (XII.30.) Kormányrendelet vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A jelentésem(ünk) „Vélemény” szakaszában az egyszerűsített éves beszámolóra adott véleményem(ünk) nem vonatkozik az egyéb információkra, és az egyéb információkra vonatkozóan nem bocsátunk ki semmilyen formájú bizonyosságot nyújtó következtetést.

Az egyszerűsített éves beszámoló általam(ünk) végzett könyvvizsgálataival kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az egyéb információk átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az egyéb információk lényegesen ellentmondanak-e az egyszerűsített éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy azok lényeges hibás állítást tartalmaznak. Ha az elvégzett munkánk alapján arra a következtetésre jutok(ünk), hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, kötelességem(ünk) ezt a tényt jelenteni. Ebben a tekintetben nincs jelenteni valóm(nk).

Bemutatjuk azt az esetet is, amikor a közhasznú szervezet nem egyszerűsített éves beszámolót, hanem éves beszámolót készít és ennek megfelelően nem csak a közhasznúsági melléklet minősül egyéb információnak, hanem az üzleti jelentés is az ISA 720 alapján.

Egyéb információk: Az üzleti jelentés és a közhasznúsági melléklet

Az egyéb információk a **(Cégnév)** 201X. évi üzleti jelentéséből és a közhasznúsági mellékletéből állnak. A vezetés felelős az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért, illetve a közhasznúsági mellékletnek a 350/2011. (XII.30.) Kormányrendelet előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A jelentésem(ünk) „Vélemény” szakaszában az éves beszámolóra adott véleményem(ünk) nem vonatkozik az üzleti jelentésre és a közhasznúsági mellékletre.

Az éves beszámoló általam(ünk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés és a közhasznúsági melléklet átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az üzleti jelentés és a közhasznúsági melléklet lényegesen ellentmondanak-e az éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy azok lényegesen hibás állítást tartalmaznak.

Az üzleti jelentéssel kapcsolatban, a számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá az üzleti jelentés átolvasása során annak a megítélése, hogy az üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve, ha van, egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban készült-e.

[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

Véleményem(ünk) szerint a **(Cégnév)** 201X. évi üzleti jelentése összhangban van a **(Cégnév)** 201X. évi éves beszámolójával. Az üzleti jelentés a számviteli törvény előírásaival összhangban készült.

Mivel egyéb más jogszabály a Társaság számára nem ír elő az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket, ezért ezzel kapcsolatban az üzleti jelentésre vonatkozó véleményem(ünk) nem tartalmaz a számviteli törvény 156.§ (5) bekezdésének h) pontjában előírt véleményt.

A fentiekén túl a **Társaságról** és annak környezetéről megszerzett ismereteink alapján jelentést kell tennem(ünk) arról, hogy a tudomásomra(unkra) jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés (lényeges hibás állítás) az üzleti jelentésben, illetve a közhasznúsági mellékletben, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés (hibás állítás) milyen jellegű. Ebben a tekintetben nincs jelenteni valóm(nk).]

[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

E felelősségem(ünk) teljesítése során az üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményem(ünk) kialakításánál a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása], mint az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályt(okat) vettem(ük) figyelembe.

Véleményem(ünk) szerint a **(Cégnév)** 201X. évi üzleti jelentése összhangban van a **(Cégnév)** 201X. évi éves beszámolójával. Az üzleti jelentés a számviteli törvény, valamint a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása] előírásaival összhangban készült.

A fentiekén túl a **Társaságról** és annak környezetéről megszerzett ismereteink alapján jelentést kell tennem(ünk) arról, hogy a tudomásomra(unkra) jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés (lényeges hibás állítás) az üzleti jelentésben, illetve a közhasznúsági mellékletben, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés (hibás állítás) milyen jellegű. Ebben a tekintetben nincs jelenteni valóm(nk).]

Beszámoló azonosításához használt eredménykategória

A közhasznú szervezetek esetében figyelembe kell venni az egyéb szervezeteknél említetteket, hogy a „479/2016. (XII. 28.) Korm. rendelet a számviteli törvény szerinti egyes egyéb szervezetek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól” által előírt eredménykategória a tárgyévi eredmény, ezért a vélemény szakaszban a beszámoló azonosításához a tárgyévi eredmény kategóriát indokolt használni.

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi (egyszerűsített) éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely (egyszerűsített) éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, a **tárgyévi** eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

...

4. Az 537/2014-es EU rendelet által előírt további követelmények

Közérdeklődésnek kitett társaságok

Közérdeklődésnek kitett társaságok alatt a következőket kell érteni a Kkt. 2. § 19. pontja előírásai alapján:

a) az a gazdálkodó, amelynek átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedésre befogadták,

b) minden olyan, az a) pont hatálya alá nem tartozó gazdálkodó, amelyet jogszabály közérdeklődésre számot tartónak minősít.

Ilyen jogszabály többek között a

2013. évi CCXXXVII. törvény a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról, melynek 6. § 1) bekezdés 62. pontja szerint közérdeklődésre számot tartó hitelintézet: az e törvény szerinti hitelintézet, kivéve az MNB, az MFB Magyar Fejlesztési Bank Zártkörűen Működő Részvénytársaság és a Magyar Export-Import Bank Zrt.

2014. évi LXXXVIII. törvény a biztosítási tevékenységről, melynek 4. § 1) bekezdés 65. pontja szerint közérdeklődésre számot tartó biztosító és viszontbiztosító: az e törvény szerinti biztosító és viszontbiztosító, kivéve a hatodik rész hatálya alá tartozó kisbiztosító és a kölcsönös biztosító egyesület.

A közérdeklődésnek kitett társaságok tekintetében az 537/2014-es EU rendelet 10. cikke ír elő további követelményeket, melyeket a 2016. június 16-át követően kezdődő üzleti évekre vonatkozó könyvvizsgálói jelentésekben szerepeltetni kell:

- Kulcsfontosságú kérdések tekintetében elvégzett munka főbb **észrevételeit** (arra azonban továbbra is figyelni kell, hogy ne az adott kérdésre külön véleményt fogalmazzon meg a könyvvizsgáló)
- Könyvvizsgálót **kijelölő szervezetet**, a kijelölés **napját**, valamint a folyamatos megbízás **teljes időtartamát** a korábbi hosszabbításokkal együtt;
- Könyvvizsgálat milyen mértékben volt vélhetően képes a szabálytalanságok (pl. csalás) felderítésére;
- Megerősítést, hogy a könyvvizsgálói jelentés összhangban áll az **auditbizottsághoz címzett jelentéssel**;
- Nyilatkozatot, hogy a könyvvizsgáló nem végzett **nem megengedett szolgáltatásokat** és megőrizte a **függetlenségét**.
- Ha a könyvvizsgáló nyújtott olyan szolgáltatást, ami az üzleti jelentésben nem került ismertetésre, akkor azt a jelentésben be kell mutatni.

5. Mikor melyik standardot kell alkalmazni?

Számos esetben merül fel a kérdés, hogy milyen könyvvizsgálói jelentést kell kiadni bizonyos megbízások esetében. A kérdést azonban nem a jelentés kiadásakor kell feltenni, hanem a **megbízás elfogadása előtt** kell felmérni a körülményeket és az elvárásokat és az alapján mérlegelni és dönteni.

A leggyakrabban problémát okozó standardok ebben a tekintetben 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)

Az egyik meghatározó tényező, hogy a felek **milyen szintű bizonyosságot** várnak könyvvizsgáló jelentésétől. Bizonyos esetekben előfordulhat, hogy nem megfelelő a vizsgálat céljára a megállapodás szerinti vizsgálat (akár jogszabályi előírás vagy a felhasználók érdekei miatt, az is előfordulhat, hogy a megállapodás szerinti vizsgálatok esetén számos eljárást kellene elvégezni, aminek eredményeképpen az elvégzett vizsgálat és a megállapítások értékelése – ami a 4400-as standard esetében a felhasználókra van bízva – jelentősen megnehezítené a helyzetüket.

Meg kell vizsgálni, hogy mi a **vizsgálat célja** és a jelentést ki mire fogja felhasználni. Szintén elképzelhető, hogy a célnak megfelelő vizsgálatokat csak nagyon nehezen és részletekbe menően lehet eljárásokra bontani a vizsgálat elvégzését megelőzően, ezért azok szerződésben való előzetes rögzítése nehézkes. Természetesen az is

lehetséges, hogy teljesen felesleges egy bizonyosságot nyújtó szolgáltatás kereteibe szorítani egy vizsgálatot, ha az elvégzendő feladatokat nagyon könnyen néhány mondatban egyszerűen össze lehet foglalni.

Figyelembe kell venni az egyes vizsgálatokhoz kapcsolódó **kockázat szintjét** is. Míg a megállapodás szerinti vizsgálatoknál a kockázat a bizonyosság hiánya miatt nem jelentkezik, addig a mérsékelt bizonyosságot nyújtó vizsgálatoknál már értelmezhető, a kellő bizonyosságnál pedig számottevő lehet, melyet az eljárások tervezésénél, a felek elvárásainak menedzselésénél, a munka időszükségletének tervezésénél és a szolgáltatás díjának meghatározásakor is figyelembe kell venni. A kockázat szintje egyértelmű összefüggést mutat az elvégzendő feladatokkal.

Előfordulhat, hogy a könyvvizsgáló nem vagy csak nagyon **nehezen tud meggyőződni** az adott kérdésről, mert az adott területen nincs megfelelő szakértelme és elegendő tapasztalata vagy nagymértékben csak a belső dokumentumokra tud hagyatkozni. Például: támogatások felhasználása esetében a támogatási célnak megfelelően használta-e fel a gazdálkodó a támogatást egy technológiai fejlesztés vagy gyógyszeripari kutatás vagy kísérlet esetében, amikor az adott gazdálkodó számos kutatási-fejlesztési projektet végez párhuzamosan. Ilyen esetekben célravezető lehet, ha az adott eljárásokat nevesíti, melyek a megbízók és a felhasználók szemszögéből fontosak és azokat végzi el és kommentálja tényszerűen ahelyett, hogy bizonyosságot nyújtó jelentésben jelentené ki, hogy gazdálkodó a támogatást a támogatási szerződésben foglaltak szerint használta fel.

Míg a megállapodás szerinti vizsgálatok az esetek többségében viszonylag gyorsan, könnyen és egyértelműen végrehajthatóak és az eljárások eredménye jól értelmezhető, addig a bizonyosságot nyújtó jelentések esetében a következtetésekre gyakorolt hatás már **szubjektív tényezőket** tartalmaz, mindenkor figyelembe véve az adott lényegességi szintet.

Amennyiben a megbízó **konkrét összeg felett** érdekelt csak az eltérések tekintetében, akkor a megállapodás szerinti vizsgálatoknál is meg lehet határozni küszöbértéket. Az elvégzendő feladatok körét a megbízó tudja befolyásolni, mert az megegyezés tárgya.

Szintén kérdéses lehet, hogy a mérsékelt és a kellő bizonyosság szintje közötti különbséget **milyen minőségű és mennyiségű eljárással** lehet biztosítani. Ezt mind a **könyvvizsgáló felelőssége** megállapítani.

Az is sok esetben döntő tényező lehet a megfelelő vizsgálatok kiválasztásakor, hogy tudunk-e **megfelelő kritériumot** azonosítani. Bizonyosságot jelentő könyvvizsgálói jelentések esetében ezt minden esetben szükséges. A gyakorlatban számos esetben előfordult már, hogy a gazdálkodó bizonyosságot nyújtó jelentést szeretett volna, de nem tudott egy megfelelő kritériumot meghatározni. pl. egy belső folyamat vizsgálata eredményeképpen szeretett volna bizonyosságot nyújtó jelentést, de nem rendelkezett se jogszabályi előírással, se standardokkal, se belső útmutatásokkal vagy folyamatleírásokkal, melyek megfelelő kritériumként szolgálhattak volna egy bizonyosságot nyújtó jelentéshez.

A 800-as jelentések viszonylag jól elkülöníthetőek az előző két típusú vizsgálatától, mert itt konkrét speciális célú pénzügyi kimutatásokról van szó, azonban a speciális pénzügyi kimutatások konkrét elemeire vagy részreire vonatkozó vizsgálatok esetében már bonyolultabb a helyzet.

A 800-as és 805-ös standard szerinti könyvvizsgálat végzését leggyakrabban megghiúsító tényező a **megfelelő keretelv** kiválasztása és annak alkalmazása. Gyakran előfordul, hogy a tulajdonos szeretne egy könyvvizsgálatot, ami kimondja, hogy „minden rendben” azonban nem készülnek kiegészítő mellékletek és csak a csoportjelentési csomag mérlege és eredménykimutatása képezne a vizsgálat tárgyát, azonban nem áll rendelkezésre írásos csoport számviteli politika, illetve kézikönyv vagy utasítás. Ilyen esetben bizonyosságot nyújtó jelentést nem lehet kibocsátani.

5.1. ISRS 4400 - Megállapodás szerinti vizsgálatok

A Standard a **pénzügyi-számviteli információkkal kapcsolatos megbízásokra** irányul. Ugyanakkor hasznos iránymutatással szolgálhat a nem pénzügyi információkkal kapcsolatos megbízásokra vonatkozóan, feltéve, hogy a könyvvizsgáló megfelelő ismerettel rendelkezik a kérdéses témáról és vannak olyan elfogadható kritériumok, amelyekre megállapításait alapozza.

A megállapodás szerinti vizsgálat **tárgya** lehet a **számviteli adatok** meghatározott köre (például szállítói kötelezettségek, vevőkövetelések), a **pénzügyi kimutatások** egyes elemei (például a mérleg) vagy éppen a pénzügyi kimutatások egésze.

A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás **célja** az, hogy a könyvvizsgáló olyan könyvvizsgálati jellegű munkát végezzen el, **amelyben** a könyvvizsgáló és a gazdálkodó, valamint bármely érintett harmadik fél **megállapodott**, és számoljon be **ténymegállapításairól**.

Mivel a könyvvizsgáló egyszerűen jelentést ad a megállapodás szerinti vizsgálat ténymegállapításairól, **semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat**. Ehelyett a jelentés felhasználóira vár a feladat, hogy értékeljék a maguk számára a vizsgálatot és a könyvvizsgáló jelentésében foglalt megállapításokat, valamint levonják saját következtetéseiket a könyvvizsgáló munkájából.

Magyarországon a Magyar Könyvvizsgálói Kamara Etikai Szabályzata előírásainak alkalmazása kötelező a megállapodás szerinti vizsgálatok esetében is.

A megállapodás szerinti vizsgálatot kapcsolatos jelentésben kellő részletességgel kell ismertetni a **megbízás célját** és a megállapodás szerinti vizsgálatot annak érdekében, hogy az olvasó megértse az elvégzett munka jellegét és terjedelmét.

A ténymegállapításokról szóló jelentésnek a következőket kell tartalmaznia:

- (a) a jelentés megnevezése;
- (b) címzett (rendszerint az az ügyfél, aki megbízást adott a könyvvizsgálónak a megállapodás szerinti vizsgálat elvégzésére);
- (c) azon pénzügyi-számviteli vagy egyéb **információk pontos meghatározása**, amelyekre vonatkozóan a megállapodás szerinti vizsgálatot le kellett folytatni;
- (d) nyilatkozat arról, hogy azt a **vizsgálatot** hajtották végre, amiben az **megrendelővel megállapodtak**;
- (e) nyilatkozat arról, hogy a megbízást a **megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standarddal**, vagy az érvényes nemzeti standardokkal vagy módszerekkel **összhangban hajtották végre**;
- (f) ha az adott esetben aktuális, nyilatkozat arról, hogy a könyvvizsgáló a gazdálkodótól nem független;
- (g) a megállapodás szerinti **vizsgálat céljának** megnevezése;
- (h) az elvégzett meghatározott **eljárások** jegyzéke;
- (i) a könyvvizsgáló **ténymegállapításainak** leírása, beleértve a megállapított hibák és kifogások megfelelően részletes kifejtését is
- (j) nyilatkozat arról, hogy a végrehajtott vizsgálat **nem könyvvizsgálat vagy átvilágítás**, és mint ilyen, semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat;
- (k) nyilatkozat arról, miszerint ha a könyvvizsgáló kiegészítő eljárásokat, könyvvizsgálatot vagy átvilágítást végzett volna, akkor más tények kerülhetek volna napvilágra, amelyekről jelentést tett volna;
- (l) nyilatkozat arról, hogy a **jelentés felhasználása** azokra a felekre korlátozódik, akikkel a végrehajtható feladatokról megállapodtak;
- (m) szükség esetén nyilatkozat arról, hogy a jelentés csak a meghatározott elemekre, számlákra, tételekre vagy pénzügyi-számviteli és egyéb információkra vonatkozik, valamint hogy **nem terjed ki a gazdálkodó pénzügyi kimutatásainak egészére**;
- (n) a jelentés keltezése;
- (o) a könyvvizsgáló címe (Magyarországon ehelyett a **könyvvizsgáló kamarai tagsági számát**) és
- (p) a könyvvizsgáló aláírása.

Példák ISRS 4400-as vizsgálatokra:

1. Támogatások pénzügyi elszámolásához készült nyilatkozatokra vonatkozó vizsgálatok

JELENTÉS MEGÁLLAPODÁS SZERINTI ELJÁRÁSOK SORÁN FELTÁRT TÉNYEKRŐL

Az ABC Kft. vezetősége részére

A 20xx. hónap xx-én kelt megbízási szerződésünk feltételeinek megfelelően elvégeztük az ABC Kft.-nek (továbbiakban: „Társaság”) a Nemzeti Fejlesztési Minisztériummal kötött VKSZ_xx-1-2013-0001 azonosítószámú támogatási szerződés teljesítésére vonatkozó pénzügyi elszámolás formanyomtatvány (továbbiakban: „Nyilatkozat”) adataira vonatkozóan az Önökkel megállapodott eljárásokat, amelyeket az alábbiakban sorolunk fel. Megbízásunkat a Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó „Megbízás pénzügyi számviteli információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” szabvány előírásai alapján hajtottuk végre. A vizsgálatokat kizárólag azzal

a céllal végeztük el, hogy segítsünk Önöknek az VKSZ_xx-1-2013-0001 azonosítószámú, a Nemzeti Fejlesztési Minisztériummal kötött támogatási szerződés 2016. január 1-jétől 2016. december 31-ig tartó harmadik időszakra vonatkozó Nyilatkozat adatainak a Társaság elkülönített számviteli nyilvántartásával történő egyeztetésével kapcsolatban. Az elvégzett eljárásokat az alábbiakban foglaljuk össze:

Vizsgálatok és feltárt tények

1. Megkaptuk a Társaság által elkészített VKSZ_xx-1-2013-0001 azonosító számú, a Nemzeti Fejlesztési Minisztériummal kötött támogatási szerződés 2016. január 1-től 2016. december 31-ig tartó harmadik időszakát átfogó teljesítésére vonatkozó Nyilatkozatot. Elvégeztük a vizsgált Nyilatkozatban kimutatott költségek egyeztetését a kiválasztott összesen 87 db elemszámú mintán az azokat alátámasztó dokumentumokkal: a költség tételekhez kapcsolódó számlákkal és banki kivonatokkal (anyagjellegű ráfordítások tekintetében a 2 millió forint feletti támogatási összeggel rendelkező tételeknél teljes körűen (55 db), az az alatti tételeknél 16 db-os mintán) és egyéb alátámasztó kimutatásokkal (személyi juttatások és munkaadót terhelő járulékok kategóriák tekintetében a munkaóra jelentésekkel és a munkabér adatbázissal 16 db elemszámú mintán).
2. Elvégeztük a Társaság által a vizsgált Nyilatkozatban kimutatott költségekhez kapcsolódó dokumentumok egyeztetését a Társaság számviteli nyilvántartásához a vizsgálatra kiválasztott elemek összesen 87 db tétel esetében, valamint egyeztetettük a kiválasztás alapjául szolgáló lista végösszegét a Nyilatkozatban szereplő költségnemenkénti értékekhez.
3. Újrászámítottuk a vizsgált Nyilatkozatban szereplő adatok matematikai egyezőségét.
4. Összehasonlítottuk a vizsgált Nyilatkozat részletezését a támogatási szerződésben szereplő költségvetéssel.

Megállapításainkat az alábbiakban ismertetjük:

- (a) Az 1. eljárás során egy tételt találtunk (számla sorszáma: 882758), ami nem került kifizetésre, mert a fizetési határideje a beszámoló elkészítésének napja (2017. január 26.) után válik esedékessé. A Társaság megerősítette, hogy a számla kifizetésre fog kerülni esedékességekor. Más eltérést nem azonosítottunk.
- (b) A 2. eljárás során eltérést nem találtunk.
- (c) A 3. eljárás során eltérést nem találtunk.
- (d) A 4. eljárás során megállapítottuk, hogy a vizsgált Nyilatkozat részletezése egyezik a 2016. november 29-én benyújtott szerződésmódosítási kérelemben szereplő módosított költségvetéssel. A szerződésmódosítási kérelmet a Támogató nem hagyta jóvá a jelentés dátumáig.

Megállapodás szerinti vizsgálatok eredendő korlátai

Mivel a fenti eljárások nem minősülnek a Nemzeti Könyvvizsgálói Szabványoknak megfelelő könyvvizsgálatnak, illetve Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standardok szerinti átvilágításnak, ezért jelentésünk nem tekinthető bizonyosságot nyújtó jelentésnek a fenti eljárásokra vonatkozóan.

Amennyiben további eljárásokat is végeztünk volna, illetve ha a Nemzeti Könyvvizsgálói Szabványok szerinti könyvvizsgálatot vagy az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standardok szerinti átvilágítást végeztünk volna, akkor elképzelhető, hogy más tények és megállapítások jutottak volna tudomásunkra, amelyekről jelentést tettünk volna Önöknek.

Felhasználás korlátozása

Jelentésünk kizárólag az első bekezdésben ismertetett célból, valamint az Önök tájékoztatására készült, és semmilyen más célra nem használható fel, illetve harmadik félnek nem adható át, kivéve az első bekezdésben hivatkozott szerződésben foglaltaknak megfelelően. Ez a jelentés kizárólag a fentiekben meghatározott számlákra és tételekre vonatkozik, és nem terjed ki az ABC Kft. pénzügyi kimutatásainak egészére.

Budapest, 2017. január 26.

Név
Kamarai tag könyvvizsgáló
Kamarai tagsági sz.: 00xxxx
AB Könyvvizsgáló Kft.
10xx Budapest, út xx.
Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

2. Sporttámogatások elszámolására vonatkozóan végzett vizsgálatok

JELENTÉS MEGÁLLAPODÁS SZERINTI ELJÁRÁSOK SORÁN FELTÁRT TÉNYEKRŐL

Az ABC Sport Akadémia Alapítvány vezetősége részére

A 2016. július 14-én kelt Megbízási szerződésünk feltételeinek megfelelően elvégeztük az ABC Sport Akadémia Alapítványnak (továbbiakban: „Sportszervezet”) a látvány-csapatsport támogatását biztosító támogatási igazolás kiállításáról, felhasználásáról, a támogatás elszámolásának és ellenőrzésének, valamint visszafizetésének szabályairól szóló módosított 107/2011. (VI.30.) Korm. rendelet 2. melléklete szerinti a sportággal kapcsolatban elkészített formanyomtatvány (továbbiakban: „Elszámolás”) adataira vonatkozóan az Önökkel megállapodott eljárásokat, amelyeket az alábbiakban sorolunk fel.

M megbízásunkat a Nemzeti Könyvvizsgálói Standardok kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó „Megbízás pénzügyi számviteli információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” (ISRS 4400) szabvány előírásai alapján hajtottuk végre. A vizsgálatokat kizárólag azzal a céllal végeztük el, hogy segítsünk Önöknek az Elszámolás adatainak a Sportszervezet elkülönített számviteli nyilvántartásával történő egyeztetésével kapcsolatban. Az elvégzett vizsgálatokat az alábbiakban foglaljuk össze:

Vizsgálatok és feltárt tények

5. Megkaptuk a Sportszervezet által elkészített Elszámolást. Elvégeztük az Elszámolásban kimutatott költségek egyeztetését az azokat alátámasztó dokumentumokkal az „A” mellékletben bemutatottak szerint.
6. Elvégeztük a Sportszervezet által az Elszámolásban kimutatott költségekhez kapcsolódó dokumentumok egyeztetését a Sportszervezet számviteli nyilvántartásához az „A” mellékletben bemutatottak szerint.
7. Elvégeztük a Sportszervezet által az Elszámolásban kimutatott kifizetett költségek kifizetési teljesítésének egyeztetését a vonatkozó bankkivonatokhoz; készpénzkifizetések esetében a készpénzfizetési számlákhoz.
8. Egyeztetettük az Elszámolásban kimutatott költségeket a Magyar Jégkorong Szövetség által a 2015/2016-os szezonra kiadott alkalmazandó becslült piaci értékekre vonatkozó iránymutatásával.
9. Újrászámítottuk az Elszámolásban szereplő adatok matematikai egyezőségét.
10. Egyeztetettük az Elszámolásban kimutatott költségeket a jóváhagyott sportfejlesztési programhoz.
11. Összehasonlítottuk az Elszámolás részösszegeit a szakszövetség által jóváhagyott sportfejlesztési programban, illetve kérelemben szereplő költségvetéssel, a „B” mellékletben bemutatottak szerint.
12. Egyeztetettük az Egyesület által vezetett eszköz nyilvántartásból kiválasztott 10 tétel fizikai meglétét és eszköz kiadási bizonylatát, a vizsgálat napján elvégzett mintavételes leltározás során, a „C” mellékletben bemutatottak szerint.

Megállapításainkat az alábbiakban ismertetjük:

- (e) Az 1. pont esetében eltérést nem találtunk.
- (f) A 2. pont esetében eltérést nem találtunk.

- (g) A 3. pont esetében eltérést nem találtunk.
- (h) A 4. pont esetében a költségtételeket egyeztetttük a Magyar Szövetség által a 2015/2016-os szezonra kiadott alkalmazandó becsült piaci értékekre vonatkozó iránymutatásában szereplő értékekhez, amennyiben a költségtétel értéke alacsonyabb, mint az iránymutatásban szereplő érték akkor az „egyezik” megjelölést használtuk. Azokban az esetekben ahol nem lehetett egyértelműen azonosítani a költségtételt az iránymutatáshoz, akkor a „nem egyeztethető” megjelölést használtuk.
- (i) A 5. pont esetében megállapítottuk, hogy az Elszámolásban szereplő adatok matematikailag egyeznek.
- (j) A 6. pont esetében eltérést nem találtunk.
- (k) A 7. pont esetében az Elszámolásban szereplő összeg 3 Ft-tal több, mint a Magyar Szövetség által jóváhagyott sportfejlesztési programban szereplő összeg.
- (l) A 8. pont esetében eltérést nem találtunk.

Megállapodás szerinti vizsgálatok eredendő korlátai

Mivel a fenti eljárások nem minősülnek a Nemzeti Könyvvizsgálói Szabványoknak megfelelő könyvvizsgálatnak, illetve Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standard szerinti átvilágításnak, ezért jelentésünk nem tekinthető bizonyosságot nyújtó jelentésnek a fenti eljárásokra vonatkozóan.

Amennyiben további eljárásokat is végeztünk volna, illetve ha Nemzeti Könyvvizsgálói Szabványok szerinti könyvvizsgálatot vagy az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standard szerinti átvilágítást végeztünk volna, akkor elképzelhető, hogy más tények és megállapítások jutottak volna tudomásunkra, amelyekről jelentést tettünk volna Önöknek.

Felhasználás korlátozása

Jelentésünk kizárólag az első bekezdésben ismertetett célból, valamint az Önök tájékoztatására készült, és semmilyen más célra nem használható fel, illetve harmadik félnek nem adható át, kivéve az első bekezdésben hivatkozott szerződésben foglaltaknak megfelelően. Ez a jelentés kizárólag a fentiekben meghatározott Elszámolásra vonatkozik, és nem terjed ki az ABC Sport Akadémia Alapítvány pénzügyi kimutatásainak egészére.

Budapest, 2016. július 29.

Név

Kamarai tag könyvvizsgáló

Kamarai tagsági sz.: 00xxxx

AB Könyvvizsgáló Kft.

10xx Budapest, út xx.

Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

3. Két fél között szerződés alapján tett nyilatkozatokra (pl. árbevételre, készetekre, értékcsökkenésre) vonatkozó vizsgálatok

JELENTÉS MEGÁLLAPODÁS SZERINTI VIZSGÁLAT SORÁN FELTÁRT TÉNYEKRŐL

Az ABC Kft. vezetősége részére

A 201x. hónap 3-án kelt megbízási szerződésünk feltételeinek megfelelően elvégeztük az ABC Kft. (továbbiakban: Megbízó) által 201x. december 31-i időpontban nyilvántartott DEF Zrt.-től vásárolt készletértékre vonatkozóan az Önökkel megállapodott vizsgálatokat, amelyeket az alábbiakban sorolunk fel.

A Megbízó feladata és felelőssége

A Megbízó feladata és felelőssége az általa nyilvántartott, DEF Zrt.-től vásárolt termékek 201x. december 31-i készletértékének a számviteli törvény (2000. évi C törvény a számvitelről) szerinti nyilvántartása és annak értékéről nyilatkozat kibocsátása.

A könyvvizsgáló feladata és felelőssége

A mi felelősségünk a Megbízó által készített nyilatkozatban szereplő készletérték megállapodás szerinti vizsgálata.

Megbízásunkat a 4400. témaszámú a Nemzeti és a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó „Megbízás pénzügyi számviteli információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” szabvány előírásai alapján hajtottuk végre.

Vizsgálatok és feltárt tények

A vizsgálatokat kizárólag azzal a céllal végeztük el, hogy segítsünk Önöknek a 201x. december 31-én nyilvántartott, a DEF Zrt.-től vásárolt készletek értékének meghatározásában. Az elvégzett vizsgálatokat az alábbiakban foglaljuk össze:

1. AZ ABC által készített nyilatkozatban feltüntetett információ (a DEF Zrt.-től megvásárolt készletértéke) egyeztetése a ABC által 201x.12.31-én nyilvántartott készletanalitikában szereplő egyenleghez.
2. A ABC készletanalitikájának egyeztetése a 201x.12.31-i főkönyvi kimutatással.

Megállapításainkat az alábbiakban ismertetjük:

- (a) Eltérést nem azonosítottunk.
- (b) A készletanalitika xxx e Ft értékben meghaladja a főkönyvben szereplő összeget.

Megállapodás szerinti vizsgálatok eredendő korlátai

Mivel a fenti eljárások nem minősülnek a Nemzeti Könyvvizsgálati Szabványoknak megfelelő könyvvizsgálatnak, illetve Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standardok szerinti átvilágításnak, ezért jelentésünk nem tekinthető bizonyosságot nyújtó jelentésnek a fenti vizsgálatokra vonatkozóan.

Amennyiben további eljárásokat is végeztünk volna, illetve ha Nemzeti Könyvvizsgálati Szabványok szerinti könyvvizsgálatot vagy az Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzeti Standardok szerinti átvilágítást végeztünk volna, akkor elképzelhető, hogy más tények és megállapítások jutottak volna tudomásunkra, amelyekről jelentést tettünk volna Önöknek.

Felhasználás korlátozása

Jelentésünk kizárólag az első bekezdésben ismertetett célból, valamint az Önök tájékoztatására készült, és semmilyen más célra nem használható fel, illetve harmadik félnek nem adható át, kivéve az első bekezdésben hivatkozott szerződésben foglaltaknak megfelelően. Ez a jelentés kizárólag a fentiekben meghatározott tételekre vonatkozik, és nem terjed ki a Megbízó pénzügyi kimutatásainak egészére.

Budapest, 201x. hónap 07.

Név

Kamarai tag könyvvizsgáló

Kamarai tagsági szám: 00xxxx

AB Könyvvizsgáló Kft.

10xx Budapest, út xx.

Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

5. 2. ISAE 3000 - Múltbeli időszakra vonatkozó információk könyvvizsgálatán és átvilágításán kívüli bizonyosságot nyújtó szolgáltatások⁴

Ez a standard lehetőséget ad arra, hogy az adott körülményekhez illeszkedve, **kellő bizonyosságot vagy korlátozott bizonyosságot** érjen el a könyvvizsgáló és ennek megfelelően a következtetését is pozitív vagy negatív módon fogalmazza meg.

ISAE 3000-es megbízást csak olyan esetben lehet elfogadni, amikor **három oldalú kapcsolat** áll fenn. A bizonyosságot nyújtó megbízásnak három különböző résztvevője van: a gyakorló **könyvvizsgáló**, a **felelős fél** és a célzott **felhasználók**.

A gyakorló könyvvizsgálónak

- 1) fel kell mérnie a **vizsgálat tárgyának a megfelelőségét**;
- 2) mérlegelnie kell a vizsgálat tárgyának értékelésére vagy mérésére vonatkozó **kritériumok megfelelőségét**;
- 3) a megbízás megtervezésénél és végrehajtásánál a mérlegelnie kell a **lényegességet** és a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás kockázatát;
- 4) **elegendő és megfelelő bizonyítékot** kell megszereznie a következtetés megalapozásához;
- 5) szükség szerint **nyilatkozatok**at kell beszereznie a felelős főtől;
- 6) mérlegelnie kell a bizonyosságot nyújtó **jelentés dátumáig** bekövetkezett eseményeknek a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információra és magára a jelentésre gyakorolt hatását;
- 7) **dokumentálnia kell** azokat a tényezőket, amelyek jelentősek annak a bizonyítéknak a nyújtása szempontjából, amely alátámasztja a bizonyosságot nyújtó jelentést, és azt, hogy a megbízást a Bizonyosságot Nyújtó Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standardok szerint hajtották végre.

A bizonyosságot nyújtó jelentésnek legalább az alábbi alapelemeket kell tartalmaznia:

- Egy olyan **cím**, amely világosan jelzi, hogy a jelentés egy **független bizonyosságot nyújtó jelentés**.
- A **címzett**. Rendszerint a megbízó.
- A gyakorló könyvvizsgáló által szerzett **bizonyossági szint** azonosítása, a **vizsgálat tárgya**. Amikor a gyakorló könyvvizsgáló következtetése a megfelelő felek által tett nyilatkozat formájában kerül megfogalmazásra, akkor azt a nyilatkozatot csatolni kell a bizonyosságot nyújtó jelentéshez, a bizonyosságot nyújtó jelentésben le kell másolni vagy olyan hivatkozással kell azt ellátni a jelentésben, amely a tervezett felhasználók számára hozzáférhető.
- Az alkalmazandó **kritériumok azonosítása**.
- Szükség szerint, a vizsgálat tárgyának a kritériumok alapján történő értékeléséhez vagy méréséhez kapcsolódó jelentősebb, **eredendő korlátozás leírása**.
- Amennyiben az alkalmazandó kritériumok egy adott célnak megfelelően lettek kialakítva, egy erre a tényre vonatkozó figyelem felhívó nyilatkozat a felhasználók számára, azaz, hogy ennek következtében a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információ **más célokra esetlegesen nem használható fel**.
- A **felelős fél azonosítása**, valamint a gyakorló **könyvvizsgáló felelősségi körének** a leírása.
- **Nyilatkozat** arról, hogy
 - o a megbízás jelen **ISAE** szerint került végrehajtásra
 - o a gyakorló könyvvizsgáló olyan társaság tagja, amely alkalmazza az **ISQC 1** előírásait, vagy olyan más szakmai követelményeket, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az ISQC 1. Amennyiben a gyakorló könyvvizsgáló nem kamarai tag könyvvizsgáló, akkor a nyilatkozatnak meg kell határoznia azokat az alkalmazott szakmai, illetve jogi vagy szabályozási előírásokat, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint az ISQC 1.
 - o a gyakorló könyvvizsgáló megfelel az **IESBA kódex** függetlenségre és egyéb etikai követelményekre vonatkozó előírásainak, vagy más szakmai illetve jogi vagy szabályozási előírásoknak, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó IESBA kódex A és B fejezetei. Amennyiben a gyakorló könyvvizsgáló nem kamarai tag könyvvizsgáló, akkor a nyilatkozatnak meg kell határoznia azokat az alkalmazott szakmai követelményeket, illetve jogi vagy szabályozási előírásokat, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó IESBA kódex A és B fejezetei.

⁴ Az ISAE 3000 nemzetközi standard 2015. december 15-én vagy azt követően kiadott jelentésekre hatályos változtatásait is figyelembe vettük. A kamara honlapján magyar nyelven az új standard várhatóan a 2017-es év végén lesz elérhető.

- A **végrehajtott munka informatív összegzése**, amely a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének az alapját képezi. Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál a végrehajtott bizonyítékgyűjtő eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének a megértése nélkülözhetetlen a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének értelmezéséhez. Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásnál a végrehajtott munka összegzése az alábbi kijelentéseket tartalmazza:
 - o **Korlátozott bizonyosságot** nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során végrehajtott eljárások jellegükben, ütemezésükben eltérnek a kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások során végrehajtott eljárásoktól, és azokhoz képest kevésbé terjedelmesek; továbbá
 - o Következésképpen a korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során nyert bizonyossági szint jelentősen kisebb annál a bizonyossági szintnél, amely egy kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás során lett volna elérhető.
- Gyakorló könyvvizsgáló **következtetése**
 - o **Kellő bizonyosságot** nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás esetében a következtetést **pozitív** formában kell megfogalmazni.
 - o **Korlátozott bizonyosságot** nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás esetében a következtetést úgy kell megfogalmazni, hogy az közvetítse azt az információt, hogy a végrehajtott eljárások és a megszerzett bizonyíték alapján olyan tényező(k) került-e a gyakorló könyvvizsgáló tudomására, amely alapján a gyakorló könyvvizsgáló úgy véli, hogy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információ lényeges hibás állítást tartalmaz.
- A gyakorló könyvvizsgáló **aláírása**.
- A bizonyosságot nyújtó **jelentés dátuma**. A bizonyosságot nyújtó jelentés dátuma nem lehet korábbi, mint a gyakorló könyvvizsgáló következtetésének alapjául szolgáló bizonyíték megszerzésének dátuma, olyan bizonyítékot is beleértve, amely esetében az elismert hatáskörrel rendelkezők kijelentették, hogy felelősséget vállalnak a vizsgálat tárgyával kapcsolatos információért.

Példák ISAE 3000-es vizsgálatokra:

1. Gazdálkodó fenntarthatósági jelentésére vonatkozó vizsgálatok

BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ FÜGGETLEN JELENTÉS

Az ABC Nyrt. vezetősége részére

Ez a jelentés a 201x. hónap xx-i szerződésünkben foglalt feltételeknek megfelelően készült azzal a céllal, hogy jelentést tegyünk az ABC Nyrt. (a „Társaság”) 201x. évi Fenntarthatósági Jelentésével kapcsolatban.

A vezetőség felelőssége

Az ABC Nyrt. vezetősége („Felelős Fél”) felelős a 201x. évi Fenntarthatósági Jelentésnek („a vizsgálat tárgya”) a Fenntarthatósági jelentésekhez készült Útmutatóban leírt, a Globális Jelentéstételi Kezdeményezés (Global Reporting Initiative, GRI) G4 verziójában meghatározott feltételeknek („a GRI kritériumok”) megfelelő elkészítéséért.

Ebbe a felelősségi körbe tartozik a Fenntarthatósági Jelentés elkészítéséhez szükséges megfelelő módszerek kiválasztása és alkalmazása, valamint az adott körülményeknek megfelelő feltételezések és becslések használata az egyedi Fenntarthatósági közzétételekhez.

A vizsgálat tárgya és annak kritériumai

Jelen korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatás célja annak megállapítása, hogy az ABC Nyrt. vezetősége a 201x-ös naptári évre vonatkozó Fenntarthatósági Jelentéséből kiválasztott – a jelentésben pipa szimbólummal („☑”) megjelölt – információkat és adatokat a GRI kritériumoknak megfelelően készítette-e el.

A mi felelősségünk

A mi felelősségünk az elvégzett munkánk alapján jelentést tenni a 201x. évi Fenntarthatósági Jelentésből kiválasztott információkról és adatokról.

A megbízást a bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardnak („ISAE 3000”) – „Múltbeli időszakra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli,

bizonyosságot nyújtó szolgáltatások” – megfelelően hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli az etikai követelmények betartását, valamint hogy a megbízási munka tervezése és végrehajtása révén korlátozott bizonyosságot szerezzünk arról, hogy a 201x. évi Fenntarthatósági Jelentésből kiválasztott információk és adatok minden lényeges vonatkozásban megfelelnek a GRI követelményeknek.

Alkalmazzuk a nemzetközi minőségellenőrzési standard (ISQC 1) – „Minőség-ellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataival és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” – előírásait és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási előírásoknak megfelelő, dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfelelünk a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás alapelvein nyugvó, a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexében foglalt függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek.

Az elvégzett munka összefoglalása

Munkánk keretében többek között az alábbi eljárásokat végeztük el:

- Személyes egyeztetések a Fenntarthatósági Jelentés elkészítéséért és az abban szereplő adatok előállításáért felelős vezetőkkel és a központi csapat munkatársaival, azzal a céllal, hogy felülvizsgáljuk, hogy a Fenntarthatósági Jelentésben „pipa” szimbólummal („☑”) megjelölt információk és adatok begyűjtési és elemzési folyamatai a GRI kritériumainak megfelelőek-e.
- A Jelentésben „pipa” szimbólummal („☑”) megjelölt információk és adatok tartalmi vizsgálata, hogy azok a GRI kritériumoknak megfelelően kerültek-e bemutatásra, mint például:
 - a szervezetet bemutató indikátorok (profilindikátorok) teljes körűen szerepelnek-e a jelentésben;
 - a vezetési szemlélet és irányelvek minden nagyobb témakörnél megjelennek-e;
 - a GRI kritériumok által elvárt minden lényegesnek tartott indikátor szerepel-e a jelentésben. Ha nem, akkor van-e rá magyarázat;
 - távközlés-specifikus ágazati kiegészítés indikátorai is szerepelnek-e a jelentésben.
- Analitikus elemzés, mely során magyarázatokat kérünk a vezetőségtől a Jelentésben „pipa” szimbólummal („☑”) megjelölt információkban és adatokban bekövetkezett egyes változásokra az előző periódushoz képest.
- Mintavételes tesztelés a pipa szimbólummal („☑”) megjelölt információk és adatok pontosságának vizsgálatára, például statisztikai jelentések, számviteli nyilvántartások, szolgáltatóktól származó dokumentumok megtekintésével, helyszíni szemlék lefolytatásával.

Korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízás esetén a bizonyítékgyűjtő eljárások korlátozottabbak, mint egy kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízás esetében, és ebből kifolyólag kevesebb bizonyíték kerül beszerzésre, mint egy kellő bizonyosságot nyújtó szolgáltatásra szóló megbízásnál.

Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt a következtetésünk megadásához.

Következtetés

A jelen jelentésben leírt munkánk alapján nem jutott a tudomásunkra olyan tény, amelynek alapján okunk lenne feltételezni, hogy a Fenntarthatósági Jelentésből kiválasztott – és a jelentésben pipa szimbólummal („☑”) megjelölt – információk és adatok minden lényeges szempontból nem a GRI kritériumoknak megfelelően lettek volna elkészítve.

201x. hónap xx.

Név
 AB Könyvvizsgáló Kft.
 10xx Budapest, út xx.
 Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

Név
 Kamarai tagsági sz.: XXXXXX

2. Hitelek MNB rendelet szerinti minősítésére vonatkozó vizsgálatok**BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ FÜGGETLEN JELENTÉS**

AZ ABC Bank Zrt. igazgatósága részére

Ez a jelentés a 2017. február 1-i szerződésünkben foglalt feltételeknek megfelelően készült azzal a céllal, hogy jelentést tegyünk az ABC Bank Zrt. („Bank”) Igazgatóságának az 1. számú mellékletben részletezett 2017. február 15-ig feljárnított jelzáloghitelek („Hitelek” vagy „Hitelek jegyzéke”) minősítésének vizsgálatával kapcsolatban.

A vezetőség felelőssége

A Hitelek felajánlására vonatkozó döntés, és annak vizsgálata, hogy ezen Hitelek a vonatkozó jogszabályokkal és a Bank által elkészített – a Hitelek átadásakor hatályos – értékelési szabályzatokkal („Szabályzatok”) összhangban teljesítő és nem átstrukturált minősítésűek, valamint az olyan belső kontrollok kialakítása, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy ne váljon lehetővé akár csalásból, akár hibából eredően teljesítő és nem átstrukturált minősítéstől eltérő Hiteleket tartalmazó Hitelek jegyzékének elkészítése, a Bank („Felelős fél”) vezetésének felelőssége.

A vizsgálat tárgya és annak kritériumai

A jelzálog-hitelintézetéről és a jelzáloglevélről szóló 1997. évi XXX. törvénnyel („jelzálog-hitelintézeti törvény”) összhangban jelzálog-hitelintézet kizárólag olyan jelzáloghitelt, valamint kapcsolódó kölcsönrészét vásárolhat meg, előlegezhet meg, valamint számíthat le, amely az eladó pénzügyi intézmény könyvvizsgálója szerint problémamentes minőségű. 2017. január 1-től a hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 250/2000. évi Kormányrendelet nem szabályozza a problémamentes minőség meghatározásának feltételeit. Ebből eredően a jelzálog-hitelintézeti törvénynek való megfelelés vizsgálata olyan eljárásokat foglal magában, amelyek célja könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni a Hitelek 39/2016. MNB rendelet, valamint a Szabályzatok alapján való teljesítő és nem átstrukturált minősítéséről.

A mi felelőségünk

A mi felelőségünk az elvégzett munkánk alapján jelentést tenni a Hitelek minősítéséről. A megbízást a bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardnak („ISAE 3000”) – „Múltbeli időszakra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatások” – megfelelően hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli az etikai követelmények betartását, valamint hogy a munkánk tervezése és végrehajtása révén kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy a Hitelek minősítése minden lényeges vonatkozásban megfelel az vonatkozó – a Hitelek átadásakor hatályos - 39/2016. MNB rendeletben és Szabályzatokban foglalt követelményeknek.

Alkalmazzuk a nemzetközi minőségellenőrzési standard (ISQC 1) – „Minőség-ellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” – előírásait és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási előírásoknak megfelelő, dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfelelünk a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás alapelvein nyugvó, a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexében foglalt függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek.

Az elvégzett munka összefoglalása

Munkánk keretében elvégeztük a Hitelek minősítésnek alátámasztó bizonylatai mintavételen alapuló vizsgálatát. Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt a következtetésünk megadásához.

Következtetés

Véleményünk szerint a Bank által felajánlott, az 1. számú mellékletben részletezett Hitelek (X.XXX db, XX.XXX millió forint tőkeértékben) 2017. január 31-én minden lényeges vonatkozásban megfeleltek a 39/2016. MNB rendeletben és a Szabályzatokban foglalt teljesítő és nem átstrukturált minősítés feltételeinek. A Hitelek minősítésével kapcsolatosan a 2017. január 31-ét követően bekövetkezett eseményekre vonatkozóan nem végeztünk további eljárásokat.

Felhasználhatóság és közreadás korlátozása

A jelen bizonyosságot nyújtó, független jelentés kizárólag az ABC Bank Zrt. és az ABC Jelzálogbank Zrt. felhasználására készült, és kizárólag azzal a céllal, hogy a Hitelek minősítéséről véleményt nyújtson, és ezen kívül semmilyen más célra nem használható fel, és semmilyen más fél tudomására nem hozható.

2017. hónap xx.

Név

AB Könyvvizsgáló Kft.

10xx Budapest, út xx.

Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

Név

Kamarai tagsági sz.: XXXXXX

3. Számviteli törvény szerinti IFRS felkészültségre vonatkozó vizsgálatok**BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ FÜGGETLEN JELENTÉS****A(z) ABC Zrt./Nyrt./Kft. vezetősége részére**

Megbízást kaptunk annak a vizsgálatára, hogy a(z) **ABC Zrt./Nyrt./Kft.** (továbbiakban „Társaság”) az éves beszámolójának az EU által befogadott Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (továbbiakban “IFRS-ek”) szerinti összeállítására történő, **20X1** január 1-i nappal tervezett áttéréshez a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban „számviteli törvény”) 114/C. § (6) bekezdésében meghatározott feltételeknek (továbbiakban „áttérés feltételei”) minden lényeges szempontból megfelelt-e, és arra, hogy erről kellő bizonyosságot nyújtó könyvvizsgálói jelentést bocsássunk ki.

A vezetés felelőssége

A vezetés felelős az éves beszámoló IFRS-ek szerinti összeállítására történő áttérés feltételeként a számviteli törvényben meghatározott előírásoknak való megfelelésért.

A vizsgálat tárgya és annak kritériumai

Vizsgálatunk tárgya a Társaság által a számviteli törvény 114/C. § (6) bekezdésében meghatározott, az IFRS áttérésre vonatkozó szabályoknak való megfelelés, azaz annak vizsgálata, hogy a Társaság

- alkalmaz-e az IFRS-ek szerinti éves beszámolója összeállításához a számviteli törvény 10. § (6) bekezdése szerinti minősítéssel rendelkező személyt,
- rendelkezik-e az IFRS-ek szerint összeállított és jóváhagyott számviteli politikával,
- rendelkezik-e az áttérés éve előtti üzleti év első napjára vonatkozóan összeállított IFRS-ek szerinti mérleggel („IFRS nyitómérleg”).

A mi felelőségünk

A mi felelőségünk az elvégzett munkánk alapján jelentést tenni arról, hogy a Társaság teljesítette-e az áttérés feltételeit a számviteli törvény 114/C. (6) bekezdésének megfelelően.

A megbízást a bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardnak („ISAE 3000”) – „Múltbeli időszakra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatások” – megfelelően hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli, hogy a munkánkat úgy tervezzük meg és hajtsuk végre, hogy kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy a Társaság minden lényeges vonatkozásban megfelel-e az éves beszámoló IFRS-ek szerinti összeállítására történő áttérés számviteli törvény 114/C. § (6) bekezdésében meghatározott feltételeinek.

Alkalmazzuk a nemzetközi minőségellenőrzési standard (ISQC 1) – „Minőség-ellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” – előírásait és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási előírásoknak megfelelő, dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfelelünk a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás alapelvein nyugvó, a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexében foglalt függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek.

Az elvégzett munka összefoglalása

Munkánk keretében az alábbi eljárásokat végeztük el:

1. Nyilvánosan elérhető adatbázisok alapján megvizsgáltuk, hogy az IFRS-ek szerinti éves beszámoló elkészítésére a Társaság által kijelölt személy
 - IFRS regisztrálási szakterületen szerepel-e könyvviteli szolgáltatást végzőknek a számviteli törvény által előírt és a Nemzetgazdasági Minisztérium által közzétett nyilvántartásában, vagy
 - IFRS minősítéssel rendelkező kamarai tag könyvvizsgáló-e.
2. Megvizsgáltuk, hogy a Társaság által kidolgozott és megfelelő személyek által jóváhagyott számviteli politika összhangban van-e az IFRS-ek előírásaival.
3. Megvizsgáltuk, hogy a Társaság elkészítette-e a 20X0. január 1-i, azaz az áttérés éve előtti üzleti év első napjára vonatkozó mérleget a Társaság fent hivatkozott IFRS-ek szerinti számviteli politikájának megfelelően.

Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt a következtetésünk megadásához.

Következtetés

Véleményünk szerint a Társaság minden lényeges vonatkozásban megfelel a számviteli törvény 114/C. § (6) bekezdésében meghatározott IFRS áttérés feltételeinek.

Egyéb kérdések

A Társaság IFRS-ek szerinti számviteli politikája valamint a 20X0. január 1-i IFRS nyitómérleg a jelentésünk kiadásakor hatályos Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok – ahogyan azokat az EU befogadta – figyelembe vételével kerültek összeállításra. Ebből következően az általunk vizsgált IFRS-ek szerinti számviteli politika és IFRS nyitómérleg eltérhet attól, amelyet a Társaság a 20X1. december 31-i IFRS-ek szerinti éves beszámolója összeállításakor alkalmazni fog. Következtetésünket nem korlátozzuk ennek a kérdésnek a tekintetében.

Felhasználhatóság és közreadás korlátozása

A jelen bizonyosságot nyújtó független jelentés kizárólag a Társaság illetve a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és a Központi Statisztikai Hivatal *[ha releváns] valamint a Magyar Nemzeti Bank* felhasználására készült, és kizárólag azzal a céllal, hogy a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és a Központi Statisztikai Hivatal *[ha releváns] valamint a Magyar Nemzeti Bank* megítélje, hogy a Társaság megfelelően felkészült-e az IFRS-ek szerint készített egyedi beszámolóra való átállásra, ahogy azt a magyar számviteli törvény 114/C. § (6) bekezdése előírja. Ezen jelentés a fentiekén kívül semmilyen más célra nem használható fel, és semmilyen más fél tudomására nem hozható.

Budapest, 201X.

Név
AB Könyvvizsgáló Kft.
10xx Budapest, út xx.
Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

Név
Kamarai tagsági sz.: XXXXXX

4. Légitársaságok EU rendeletben előírt követelményeinek teljesítésére vonatkozó vizsgálatok

**FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓ
BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ JELENTÉSE**

Az ABC Zrt. vezetősége és a Nemzeti Közlekedési Hatóság igazgatósága részére

Ez a jelentés a 201x. május 5-i szerződésünkben foglalt feltételeknek megfelelően készült azzal a céllal, hogy jelentést tegyünk az ABC Zrt.-nek az Európai Parlament és a Tanács 200x. hónap xx-i 1xxx/20xx/EK rendeletének (a járműveken utazó fogyasztókkal élő, illetve csökkent mozgásképességű személyek jogairól „továbbiakban Rendelet”) teljesítésére vonatkozó, a Rendelet 8. cikke 6. paragrafusára szerinti kimutatásával kapcsolatban (továbbiakban „Éves Jelentés”).

A Vezetőség felelőssége

Az Éves Jelentés az Európai Parlament és a Tanács 2006. július 5-i 1xxx/20xx/EK rendeletében foglalt előírásoknak megfelelő elkészítése az ABC Zrt. vezetőségének a feladata.

A vizsgálat tárgya és annak kritériumai

Az Éves Jelentést a jelentésünkhöz csatoltuk. A Vizsgálat Tárgyát Az ABC Zrt. Éves Jelentésében szereplő 201x. január 1-je és 201x. december 31-e között beszedett díjak és felmerült kiadások képezik.

A mi felelőségünk

A mi felelőségünk az elvégzett munkánk alapján jelentést tenni a Vizsgálat Tárgyáról.

Vizsgálatunkat a Bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard („ISAE 3000”) – „Múltbeli időszakra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatások”) alapján végeztük el. Ezek az előírások megkövetelik az etikai követelmények betartását, valamint, hogy a munka tervezése és végrehajtása révén kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy az Éves Jelentés minden lényeges vonatkozásban megfelelően mutatják be az Európai Parlament és a Tanács 20xx. hónap xx-i 1xxx/20xx/EK rendeletében foglalt követelmények teljesítését.

Alkalmazzuk a nemzetközi minőségellenőrzési standard (ISQC 1) – „Minőség-ellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” – előírásait és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási előírásoknak megfelelő, dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfelelünk a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás alapelvein nyugvó, a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexében foglalt függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek.

Az elvégzett munka összefoglalása

Munkánk keretében többek között az alábbi eljárásokat végeztük el:

Ellenőriztük az Éves Jelentésben szereplő információk számszaki helyességét és nem találtunk hibát. Újrakalkuláltuk a használt átlagárfolyamot a Magyar Nemzeti Bank napi árfolyamai alapján és nem találtunk eltérést.

Egyeztetettük az Éves Jelentésben szereplő induló utasforgalmat az ABC Zrt. utasforgalmi kimutatásaihoz valamint egyeztetettük az utasonként kiszámlázott tarifa mértékét a Társaság által a légitársaságok részére kiadott értesítés adataihoz és nem találtunk eltérést. Megjegyezzük továbbá, hogy a becslött felmerült költségek a becslött induló utasok között kerületek felosztásra az iparági gyakorlatnak megfelelően, mivel a Társaság az érkező utasokra nem tud költségeket hárítani.

Egyeztetettük az Éves Jelentésben szereplő szolgáltatási díjat, IT költséget, audit díjat és biztosítási díjat a szolgáltatókkal kötött szerződésekhez, felülvizsgáltuk a díjak ésszerűségét, megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merültek-e fel és a kimutatott összegeket ésszerűnek találtuk.

Egyeztetjük az Éves Jelentésben szereplő bérköltséget mintavétel alkalmazásával munkaszerződésekhez és bérkartonokhoz, valamint bérkalkulációhoz és megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merült-e fel és nem találtunk eltérést.

Felülvizsgáltuk az Éves Jelentésben szereplő közműdíj, oktatási költség, fordítási költség és jogi költség ésszerűségét és megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merültek-e fel és a kimutatott összegeket ésszerűnek találtuk.

Egyeztetjük az Éves Jelentésben szereplő bérleti díjakat, parkolási díjakat és PRM alapterület arányos értékcsökkenést a rendelkezésre bocsátott alátámasztó kalkulációkhoz és megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merültek-e fel és nem találtunk eltérést.

Egyeztetjük az Éves Jelentésben szereplő Vagyonkezelési Díj mértékét az Kincstári Vagyon Igazgatósággal (MNV Zrt.) 20xx. hónap xx-én kötött vagyonkezelési szerződéshez és vizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merült-e fel és nem találtunk eltérést.

Egyeztetjük az Éves Jelentésben szereplő telekadó és építményadó PRM ("Fogyatékkal élő illetve csökkent mozgásképességű személyek") által használt területre eső részét a rendelkezésre bocsátott kalkulációhoz és megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merült-e fel és nem találtunk eltérést.

Egyeztetjük az Éves Jelentésben szereplő helyi adónak és innovációs járuléknak az Éves Jelentésben szereplő PRM-bevétel arányos részét a rendelkezésre bocsátott kalkulációhoz és megvizsgáltuk, hogy a Rendeletben leírt tevékenységgel kapcsolatban merült-e fel és nem találtunk eltérést.

Úgy gondoljuk, hogy az így szerzett bizonyítékok elegendőek, és megfelelő alapot biztosítanak következtetésünk levonásához.

Következtetés

Véleményünk szerint a 201x. december 31-re végződő évre vonatkozó Éves Jelentés a Rendeletben foglalt előírásoknak minden lényeges vonatkozásában megfelel.

Felhasználhatóság korlátozása

A jelen Független Könyvvizsgáló Bizonyosságot Nyújtó Jelentése kizárólag Az ABC Zrt. és a Nemzeti Közlekedési Hatóság Igazgatósága számára készült, és kizárólag azzal a céllal, hogy jelentést tegyünk arról, hogy Az ABC Zrt. eleget tett-e a Rendelet x. cikk x. bekezdésében foglalt jelentési kötelezettségének 201x. december 31-én végződő évre, és ezen kívül semmilyen más célra nem használható fel, és semmilyen más fél tudomására nem hozható.

Budapest, 201x. hónap xx.

Név

Kamarai tag könyvvizsgáló

Kamarai tagsági sz.: 00xxxx

AB Könyvvizsgáló Kft.

10xx Budapest, út xx.

Nyilvántartásba vételi sz.: 00xxxx

5. Gazdálkodó tevékenységének végzéséhez szükséges informatikai rendszer működésének vizsgálata

**FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓ
BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ JELENTÉSE**

Ez a jelentés a-i szerződésünkben foglalt feltételeknek megfelelően készült azzal a céllal, hogy jelentést tegyünk az ABC Zrt. vezetése részére az ABCD rendszer szolgáltatást nyújtó SzuperPro moduljával kapcsolatban.

A vezetőség felelőssége

Az ABCD rendszer szolgáltatást nyújtó SzuperPro moduljának (a „vizsgálat tárgya”) a xx/20xx. rendeletben foglalt követelményeknek megfelelő kialakítása és működtetése, az ABC Zrt. („Felelős fél”) felelőssége.

A vizsgálat tárgya és annak kritériumai

A vizsgálatunk tárgya az ABC Zrt. üzemeltetésében lévő ABCD rendszeren bevezetendő szolgáltatást nyújtó SzuperPro modul. Tekintettel arra, hogy vizsgáltunk ideje alatt (2017. március 27-ig) nem állt rendelkezésre teszt rendszer sem a bevezetendő modulból, így megállapításainkat csupán a tervdokumentációk és szabályzatok alapján tettük. Bizonyos általános esetekben, ahol várhatóan ez alkalmazható, ott a jelenleg üzemelő, de nem a szolgáltatáshoz kapcsolódó ABCD működést is figyelembe vettük.

A SzuperPro követelményrendszere a következőkből áll:

- xx/20xx. PM rendelet 26. § (2) bekezdésének a)-b) pontjaiban és a 27. § (1)-(4) és (6) bekezdéseiben levő, a funkcionális elemekre vonatkozó kritériumok (ahol értelmezhető a SzuperPro modulra);
- xx/20xx. PM rendelet 28. § 4. számú mellékletében definiált kritériumok (a szolgáltatás részletes műszaki-informatikai feltételei).

(a továbbiakban együtt a „Rendelet”).

A mi felelőségünk

A mi felelőségünk az elvégzett munkánk alapján jelentést tenni az ABCD rendszeren működtetendő SzuperPro moduljának a Rendelet szerinti megfeleléséről.

A megbízást a bizonyosságot nyújtó megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardnak („ISAE 3000”) – „Múltbeli időszakokra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatások” – megfelelően hajtottuk végre. Ez a standard megköveteli az etikai követelmények betartását, valamint hogy a munkánk tervezése és végrehajtása révén kellő bizonyosságot szerezzünk arról, hogy az ABCD rendszer SzuperPro modulja minden lényeges vonatkozásban megfelel a Rendeletben foglalt követelményeknek.

Alkalmazzuk a nemzetközi minőségellenőrzési standard (ISQC 1) – „Minőség-ellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében” – előírásait és ennek megfelelően átfogó minőségellenőrzési rendszert tartunk fenn, beleértve az etikai követelményeknek, szakmai standardoknak és a vonatkozó jogi és szabályozási előírásoknak megfelelő, dokumentált politikákat és eljárásokat.

Megfelelünk a tisztesség, objektivitás, szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, titoktartás és hivatáshoz méltó magatartás alapelvein nyugvó, a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott Könyvvizsgálók Etikai Kódexében foglalt függetlenségi és egyéb etikai követelményeinek.

Az elvégzett munka összefoglalása

A vizsgálatot vizsgálati terv alapján végeztük, melyet a Rendeletben megfogalmazott követelményekből kiindulva állítottunk össze, meghatározva azon elvárásokat és követelményeket, melyek az alkalmazással kapcsolatban relevánsak. A vizsgálatokat egyrészt interjúk formájában, másrészt a rendszer specifikációban látott technikai paraméterek és működési leírások alapján végeztük el. Ez által áttekintettük, hogy az egyes követelményeket a terv dokumentáció vagy a rendszer beállítások mely része fedeli le.

Tekintettel arra, hogy a vizsgálat az élesítés előtt történt, az egyes kontrollok működési hatékonysága nem része a terjedelemnek (megfelelő populáció híján). Így a vizsgálatokat a modul tervezettségének (design) szintjén végeztük.

Munkánk keretében többek között az alábbi eljárásokat végeztük el:

- megismertük az ABCD rendszerbe integrálódó modul tervdokumentációját;
- áttekintettük az ABC Zrt. által üzemeltetett, ABCD rendszertől független informatikai és biztonsági infrastruktúrát;
- bizonyítékot gyűjtöttünk az ABCD rendszerhez kapcsolódóan az üzemeltetési gyakorlatról;
- tanulmányoztuk a kapcsolódó terv- és üzemeltetési dokumentációkat, szabályzatokat, amelyek mentén az ABCD rendszer moduljának működése támogatott.

Meggyőződésünk, hogy a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt a következtetésünk megadásához.

Következtetés

Véleményünk szerint az ABCD termelő rendszerot szolgáltató SuperPro modulja – az alábbi kivételekkel – minden lényeges vonatkozásban megfelel a Rendeletben meghatározott kritériumoknak.

Felhasználhatóság és közreadás korlátozása

A jelen bizonyosságot nyújtó, független jelentés kizárólag az ABC Zrt. vezetőségének felhasználására készült, és kizárólag azzal a céllal, hogy az ABCD rendszer szolgáltatás részére a játékgendély kiállításra kerüljön a NAV felügyeletet ellátó hatóság által. Ezen kívül semmilyen más célra nem használható fel, és semmilyen más fél tudomására nem hozható.

Budapest, 2017. április 11.

Név

Kamarai tag könyvvizsgáló

AB Könyvvizsgáló Kft.

10xx Budapest, út xx.

Regisztrációs szám: 00xxxx

További gyakran előforduló esetek:

- 1) Biztosító társaságok EU rendeletben előírt követelményeinek teljesítésére vonatkozó vizsgálatok
- 2) Belső kontrollok működésére vonatkozó vizsgálatok

5.3. ISA 800 - Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata

Ahogy a 100-700-as standardok, a 800-as standard is **könyvvizgálatra** vonatkozik.

A standard a 100-700-as könyvvizsgálati standardoknak a **speciális célú keretelvekkel** összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizgálatára történő alkalmazása során felmerülő speciális szempontokkal foglalkozik. A 800-as standard a speciális célú keretelvekkel összhangban készített **teljes pénzügyi kimutatások** összefüggésében íródott.

Az **egyedüli pénzügyi kimutatásnak** vagy egy **pénzügyi kimutatás konkrét elemének**, számlájának vagy tételének könyvvizsgálata esetében fennálló speciális szempontokkal a **805-ös standard** foglalkozik.

A 210-es standard („Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről”) előírja, hogy a könyvvizsgáló mérje fel, hogy a pénzügyi kimutatások elkészítésekor alkalmazott pénzügyi **beszámolási keretelv elfogadható-e**.

Speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a könyvvizsgálónak meg kell ismernie az alábbiakat:

- a) azt a **célt**, amelyre a pénzügyi kimutatások készülnek;
- b) a célzott **felhasználókat**, valamint;
- c) a vezetés által annak meghatározása érdekében tett lépéseket, hogy a vonatkozó pénzügyi **beszámolási keretelvek** az adott körülmények között elfogadhatóak.

A speciális célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésnek **figyelemfelhívó bekezdést** kell tartalmaznia, amely figyelmezteti a könyvvizsgálói jelentés felhasználóit arra, hogy a pénzügyi kimutatások speciális célú keretelvekkel összhangban készültek, valamint hogy ennek eredményeképpen lehet, hogy **más célra nem felelnek meg**. [ISA 800.14]

Példák 800-as standard alapján kiadott jelentésekre:

- konszolidációs célra készült csoportjelentési csomagra vonatkozóan elvégzett vizsgálatok

Példák 805-ös standard alapján kiadott jelentésekre:

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

FÜGGELÉK

Az MNKS-ben példaként bemutatott jelentésmintáknak a kézirat leadásakor véglegesnek tekintett szövege (a jóváhagyási folyamat során még változhat)

2/A - Példa az éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (nincs melléklet)

2/B - Példa az éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (van melléklet)

3/A - Példa az egyszerűsített éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (nincs melléklet)

3/B - Példa az egyszerűsített éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (van melléklet)

Példa az éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (nincs melléklet)

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

Egyéb információk: Az üzleti jelentés

Az egyéb információk a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentéséből állnak. A vezetés felelős az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) „Vélemény” szakaszában az éves beszámolóra adott véleményem(ünk) nem vonatkozik az üzleti jelentésre.

Az éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés átolvasása és ennek során annak mérlegetése, hogy az üzleti jelentés lényegesen ellentmond-e az éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy az lényeges hibás állítást tartalmaz. Ha az elvégzett munkám(nk) alapján arra a következtetésre jutok(unk), hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, kötelességem(ünk) erről és a hibás állítás jellegéről jelentést tenni.

A számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá annak megítélése, hogy az üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban van-e, és erről, valamint az üzleti jelentés és az éves beszámoló összhangjáról vélemény nyilvánítása.

[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény vonatkozó előírásaival. Mivel egyéb más jogszabály a Társaság számára nem ír elő további követelményeket az üzleti jelentésre, ezért e tekintetben nem mondok(unk) véleményt.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

E felelősségem(ünk) teljesítése során az üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményem(ünk) kialakításánál a(z) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételes felsorolása], mint az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályt(okat) vettem(ük) figyelembe.

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény, valamint az előzőekben felsorolt egyéb más jogszabály(ok) vonatkozó előírásaival.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősége az éves beszámolóért

A vezetés felelős az éves beszámolónak a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közvégtében a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállításáért. A vezetésnek a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulnia, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(sunk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerinti könyvvizsgálat egésze során szakmai megítélést alkalmazok(unk) és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn.

Továbbá:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak a kockázatait, kialakítom(juk) és végrehajtom(juk) az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálói eljárásokat, valamint elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerzek(ünk) a véleményem(ünk) megalapozásához. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának a kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását.
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezzek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállítása, valamint a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(ünk) a független könyvvizsgálói jelentésemben(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események valós bemutatása.
- Az irányítással megbízott személyek tudomására hozom(zuk) - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is, ha voltak ilyenek.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

Példa az éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (van melléklet)

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

Egyéb információk: Az üzleti jelentés

Az egyéb információk a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentéséből állnak. A vezetés felelős az üzleti jelentésnek a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban történő elkészítéséért. A független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) „Vélemény” szakaszában az éves beszámolóra adott véleményem(ünk) nem vonatkozik az üzleti jelentésre.

Az éves beszámoló általam(unk) végzett könyvvizsgálatával kapcsolatban az én (a mi) felelősségem(ünk) az üzleti jelentés átolvasása és ennek során annak mérlegelése, hogy az üzleti jelentés lényegesen ellentmond-e az éves beszámolónak vagy a könyvvizsgálat során szerzett ismereteimnek(inknek), vagy egyébként úgy tűnik-e, hogy az lényeges hibás állítást tartalmaz. Ha az elvégzett munkám(nk) alapján arra a következtetésre jutok(unk), hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, kötelességem(ünk) erről és a hibás állítás jellegéről jelentést tenni.

A számviteli törvény alapján az én (a mi) felelősségem(ünk) továbbá annak megítélése, hogy az üzleti jelentés a számviteli törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival összhangban van-e, és erről, valamint az üzleti jelentés és az éves beszámoló összhangjáról vélemény nyilvánítása.

[Ha nincs egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény vonatkozó előírásaival. Mivel egyéb más jogszabály a Társaság számára nem ír elő további követelményeket az üzleti jelentésre, ezért e tekintetben nem mondok(unk) véleményt.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

[Ha van egyéb más jogszabály, amely további követelményeket ír elő az üzleti jelentésre:

E felelősségem(ünk) teljesítése során az üzleti jelentéssel kapcsolatos véleményem(ünk) kialakításánál a(az) [vonatkozó egyéb más jogszabály(ok) tételtes felsorolása], mint az üzleti jelentésre vonatkozó további követelményeket előíró egyéb más jogszabályt(okat) vettem(ük) figyelembe.

Véleményem(ünk) szerint a (Cégnév) 201X. évi üzleti jelentése minden lényeges vonatkozásban összhangban van a (Cégnév) 201X. évi éves beszámolójával és a számviteli törvény, valamint az előzőekben felsorolt egyéb más jogszabály(ok) vonatkozó előírásaival.

Az üzleti jelentésben más jellegű lényeges ellentmondás vagy lényeges hibás állítás sem jutott a tudomásom(unk)ra, így e tekintetben nincs jelentenivalóm(nk).

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az éves beszámolóért

A vezetés felelős az éves beszámolónak a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes éves beszámoló elkészítése.

Az éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közvégtégye a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállításáért. A vezetésnek a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulnia, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló éves beszámoló könyvvizgálatáért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(sunk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

Az éves beszámoló könyvvizgálatáért való további felelősségem(ünk) leírását a jelen független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) melléklete tartalmazza, ami a független könyvvizsgálói jelentés elválaszthatatlan része és a könyvvizsgáló aláírását tartalmazó oldal után következik.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

MELLÉKLET

az ABC társaság 201X. évi éves beszámolójáról kiadott független könyvvizsgálói jelentéshez

Ez a melléklet a(z) ABC társaság 201X. évi éves beszámolójáról kiadott, **20X1. Hónap Nap** -n kelt független könyvvizsgálói jelentés elválaszthatatlan része.

A könyvvizsgálónak az éves beszámoló könyvvizsgálatáért való, a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardok szerinti további felelőssége

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardok szerinti könyvvizsgálat egésze során szakmai megítélést alkalmazok(unk) és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn.

Továbbá:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak a kockázatait, kialakítom(juk) és végrehajtom(juk) az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálói eljárásokat, valamint elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerzek(ünk) a véleményem(ünk) megalapozásához. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának a kockázata nagyobb, mint a hibából eredő, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását.
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálói eljárásokat tervezek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló éves beszámoló összeállítása, valamint a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(ünk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események valós bemutatása.
- Az irányítással megbízott személyek tudomására hozom(zuk) - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is, ha voltak ilyenek.

Példa az egyszerűsített éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (nincs melléklet)

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely egyszerűsített éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az egyszerűsített éves beszámolóért

A vezetés felelős az egyszerűsített éves beszámolóért a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes egyszerűsített éves beszámoló elkészítése.

Az egyszerűsített éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közlétegye a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló egyszerűsített éves beszámoló összeállításáért. A vezetésnek a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulnia, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az egyszerűsített éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(sunk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott egyszerűsített éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerinti könyvvizsgálat egésze során szakmai megítélést alkalmazok(unk) és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn.

Továbbá:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az egyszerűsített éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak a kockázatait, kialakítom(juk) és végrehajtom(juk) az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálati eljárásokat, valamint elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzek(ünk) a véleményem(ünk) megalapozásához. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának a kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását.
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló egyszerűsített éves beszámoló összeállítása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az egyszerűsített éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(nk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az egyszerűsített éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az egyszerűsített éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események valós bemutatása.
- Az irányítással megbízott személyek tudomására hozom(zuk) - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is, ha voltak ilyenek.

Dátum

*Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám*

*Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám*

Példa az egyszerűsített éves beszámolóra vonatkozó független könyvvizsgálói jelentésre (van melléklet)

FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS

Az ABC társaság részvényeseinek/tulajdonosainak [vagy más megfelelő címzettnek]

Vélemény

Elvégeztem(ük) az ABC társaság („a Társaság”) 201X. évi egyszerűsített éves beszámolójának könyvvizsgálatát, amely egyszerűsített éves beszámoló a 201X. december 31-i fordulónapra készített mérlegből – melyben az eszközök és források egyező végösszege [xxx.xxx] E Ft, az adózott eredmény [xxx.xxx] E Ft (nyereség/veszteség) -, és az ugyanezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó eredménykimutatásból, valamint a számviteli politika jelentős elemeinek összefoglalását is tartalmazó kiegészítő mellékletből áll.

Véleményem(ünk) szerint a mellékelt egyszerűsített éves beszámoló megbízható és valós képet ad a Társaság 201X. december 31-én fennálló vagyoni és pénzügyi helyzetéről, valamint az ezen időponttal végződő üzleti évre vonatkozó jövedelmi helyzetéről a Magyarországon hatályos, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvénnyel összhangban (a továbbiakban: „számviteli törvény”).

A vélemény alapja

Könyvvizsgálatomat(unkat) a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban és a könyvvizsgálatra vonatkozó – Magyarországon hatályos – törvények és egyéb jogszabályok alapján hajtottam(tuk) végre. Ezen standardok értelmében fennálló felelősségem(ünk) bővebb leírását jelentésem(ünk) „A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálatáért való felelőssége” szakasza tartalmazza.

Független(ek) vagyok(unk) a társaságtól a vonatkozó, Magyarországon hatályos jogszabályokban és a Magyar Könyvvizsgálói Kamara „A könyvvizsgálói hivatás magatartási (etikai) szabályairól és a fegyelmi eljárásról szóló szabályzata”-ban, valamint az ezekben nem rendezett kérdések tekintetében a Nemzetközi Etikai Standardok Testülete által kiadott „Könyvvizsgálók Etikai Kódexe”-ben (az IESBA Kódex-ben) foglaltak szerint, és megfelelek(ünk) az ugyanezen normákban szereplő további etikai előírásoknak is.

Meggyőződésem(ünk), hogy az általam(unk) megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték elegendő és megfelelő alapot nyújt véleményemhez(ünkhöz).

A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelőssége az egyszerűsített éves beszámolóért

A vezetés felelős az egyszerűsített éves beszámoló a számviteli törvénnyel összhangban történő és a valós bemutatás követelményének megfelelő elkészítéséért, valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes egyszerűsített éves beszámoló elkészítése.

Az egyszerűsített éves beszámoló elkészítése során a vezetés felelős azért, hogy felmérje a Társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét és az adott helyzetnek megfelelően közvéleményre a vállalkozás folytatásával kapcsolatos információkat, valamint a vezetés felel a vállalkozás folytatásának elvén alapuló egyszerűsített éves beszámoló összeállításáért. A vezetésnek a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulnia, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az irányítással megbízott személyek felelősek a Társaság pénzügyi beszámolási folyamatának felügyeletéért.

A könyvvizsgáló egyszerűsített éves beszámoló könyvvizgálatáért való felelőssége

A könyvvizsgálat során célom(unk) kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy az egyszerűsített éves beszámoló egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint az, hogy ennek alapján a véleményemet(ünket) tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést bocsássak(sunk) ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokkal összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja az egyébként létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha ésszerű lehet az a várakozás, hogy ezek önmagukban vagy együttesen befolyásolhatják a felhasználók adott egyszerűsített éves beszámoló alapján meghozott gazdasági döntéseit.

Az egyszerűsített éves beszámoló könyvvizgálatáért való további felelősségem(ünk) leírását a jelen független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) melléklete tartalmazza, ami a független könyvvizsgálói jelentés elválaszthatatlan része és a könyvvizsgáló aláírását tartalmazó oldal után következik.

Dátum

Könyvvizsgáló cég képviselőjének aláírása
Képviselőre jogosult neve
Könyvvizsgáló cég neve
Könyvvizsgáló cégszékhelye
Nyilvántartási szám

Kamarai tag könyvvizsgáló aláírása
Kamarai tag könyvvizsgáló neve
Nyilvántartási szám

MELLÉKLET

az ABC társaság 201X. évi egyszerűsített éves beszámolójáról kiadott független könyvvizsgálói jelentéshez

Ez a melléklet a(z) ABC társaság 201X. évi egyszerűsített éves beszámolójáról kiadott, **20X1. Hónap Nap -n** kelt független könyvvizsgálói jelentés elválaszthatatlan része.

A könyvvizsgálónak az egyszerűsített éves beszámoló könyvvizsgálataért való, a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerinti további felelőssége

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerinti könyvvizsgálat egésze során szakmai megítélést alkalmazok(unk) és szakmai szkepticizmust tartok(unk) fenn.

Továbbá:

- Azonosítom(juk) és felmérem(jük) az egyszerűsített éves beszámoló akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak a kockázatait, kialakítom(juk) és végrehajtom(juk) az ezen kockázatok kezelésére alkalmas könyvvizsgálati eljárásokat, valamint elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzek(ünk) a véleményem(ünk) megalapozásához. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának a kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat, vagy a belső kontroll felülírását.
- Megismerem(jük) a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzek(ünk) meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a Társaság belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsak(unk).
- Értékelem(jük) a vezetés által alkalmazott számviteli politika megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonok(unk) le arról, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló egyszerűsített éves beszámoló összeállítása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességét illetően. Amennyiben azt a következtetést vonom(juk) le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, független könyvvizsgálói jelentésemben(ünkben) fel kell hívnom(unk) a figyelmet az egyszerűsített éves beszámolóban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy ha a közzétételek e tekintetben nem megfelelőek, minősítenem(ünk) kell véleményemet(ünket). Következtetésem(nk) a független könyvvizsgálói jelentésem(ünk) dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékelem(jük) az egyszerűsített éves beszámoló átfogó bemutatását, felépítését és tartalmát, beleértve a kiegészítő mellékletben tett közzétételeket, valamint értékelem(jük) azt is, hogy az egyszerűsített éves beszámolóban teljesül-e az alapul szolgáló ügyletek és események valós bemutatása.
- Az irányítással megbízott személyek tudomására hozom(zuk) - egyéb kérdések mellett - a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a Társaság által alkalmazott belső kontrollnak a könyvvizsgálatom(unk) során általam(unk) azonosított jelentős hiányosságait is, ha voltak ilyenek.