

Magyar Könyvvizsgálói Kamara

A Szakértői Bizottság iránymutatása

„Az ukrán-orosz konfliktus hatásai az éves beszámolók könyvvizsgálatára” tárgyában kiadott bizottsági közleménnyel összefüggésben

2022.03.11

➤ **A 2021. évi éves beszámolók összeállítása és könyvvizsgálata során az ukrán-orosz konfliktus miatt kialakult rendkívüli gazdasági helyzetben különös figyelmet érdemlő beszámolási kérdések lehetnek:**

- átmeneti vagy végleges csökkenések, illetve leállások a termelésben (a szolgáltatásnyújtásban), kapacitás- és létszám leépítések, átszervezések, üzem- vagy üzlet bezárások az ellátási láncokban mutatkozó fennakadások miatt,
- jelentős mértékű (várható vagy már bekövetkezett) elmaradások az árbevételben (akár az előzőekkel összefüggésben, illetve amennyiben a társaság nagymértékben kitétt a szankciókkal sújtott piacra irányuló értékesítésnek),
- előzőekkel összefüggésben a szerződéses kötelezettségek teljesítésében bekövetkező nehézségek, vis major helyzet lehetséges jövőbeni pénzügyi kihatásai (késedelmi vagy nem teljesítési kötbérek, szerződés-módosítások, szerződés megszüntetések, elállás miatti bánatpénz, kártérítési kötelezettségek stb.),
- fizetési nehézségek a jelentős vevőknél, a határidőn túli kintlevőségek jelentős növekedése. A vevőknél jelentkező fizetési nehézség adódhat abból, ha maga a vevő szankcióval érintett piacon működik, vagy amennyiben a vevő tevékenységét érintik az előzőekben említett nehézségek
- likviditási problémák, a likviditás-menedzselésben rejlő rendkívüli kockázatok, a szükséges mértékű finanszírozási források hiánya vagy drágulása,
- a jövőre vonatkozó üzleti tervek megalapozottsága, megbízhatósága, a már elkészített üzleti tervek szükséges módosítása,
- a mérleg fordulónapját követően előállott csődhelyzet vagy annak várható bekövetkezése,
- munkaerő elbocsátások, illetve más esetekben az elérhető munkaerő hiánya és annak kedvezőtlen hatásai az üzletmenetre,
- a mérleg tételek (a készletek, követelések, befektetések, értékpapírok) pénzügyi beszámolási célú értékelése, a szükséges értékvesztések megképzése,
- a hitelszerződésekben foglalt feltételek (hitel kovenánsok) teljesíthetősége, ezek nem teljesítésének következményei és ezek megjelenítése a pénzügyi beszámolóban,
- a két ország közötti fegyveres konfliktus hatása olyan formában is megnyilvánulhat, hogy a vállalkozás elveszíti a kontrollt a háborús övezetben lévő leányvállalata vagy eszközei fölött, vagy nem jut érdemi információkhoz ezek aktuális állapotáról és helyzetéről,
- a harci helyzet miatt lerombolt vagy leégett épületek, és az azokban tárolt üzleti és könyvelési dokumentumok, egyéb adathordozók és azok adatállományai megsemmisülhetnek,
- a vállalkozás folytatására való képtelenség, illetve az ezzel kapcsolatos lényeges bizonytalanság fennállása.

➤ Mérleg fordulónap utáni események

A naptári évnek megfelelő üzleti évet záró vállalkozások esetében, melyeknél a mérleg fordulónapja 2021. december 31-e, az ukrán-orosz konfliktus kitörését és annak következményeit a mérleg fordulónapját követően bekövetkezett eseményeknek kell tekinteni.

- Bár Oroszország és Ukrajna között régóta fennálló geopolitikai feszültség van, 2021. december 31-én nem volt egyértelmű inváziós fenyegetés.
- Az IFRS alapon készített beszámolókra nézve ez azt jelenti, hogy az ukrán-orosz konfliktus kiéleződése az „IAS 10 Események a mérleg fordulónapját követően” című standard alkalmazásában ún. non-adjusting event-nek (a beszámolóban lévő pénzügyi egyenlegeket nem módosító eseménynek) minősül. Az IAS 10 standard értelmében a lényeges nem módosító eseményekről és azok becsült pénzügyi kihatásairól, vagy arról, hogy ezek összegszerű becslése akadályokba ütközik, megfelelő közzétételeket kell tenni a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött megjegyzésekben.
- A magyar számviteli törvény szerinti (tehát a nem IFRS alapon készült) éves beszámoló tekintetében annyiban más a helyzet, hogy a magyar számviteli szabályozás értelmében a mérlegtételek értékelését jellemzően nem a mérleg fordulónapi, hanem az ennél későbbi mérlegkészítés időpontjában ismert információk alapulvételével kell elvégezni. Ebben az esetben tehát nem lesz elegendő csak a kiegészítő mellékletben közzétenni a mérleg fordulónapja után kialakult konfliktushelyzetet és annak lehetséges hatásait, hanem adott esetben, figyelembe véve természetesen a törvényi előírás szerinti „tartós és jelentős” kritériumokat, már a befektetett pénzügyi eszközök, a készletek, a vevői követelések mérlegbeni értékének a meghatározásában is szükséges lehet megjeleníteni a – mérlegkészítés időpontjáig elérhető és megismerhető gazdasági-pénzügyi információk figyelembevételével – kalkulálható számszerű kihatásokat, leírásokat és várható veszteségeket.

A naptári évtől eltérő üzleti évet alkalmazóknál (pl. ha a mérlegfordulónap 2022. február 28. vagy az utáni időpont) ***magá a konfliktushelyzet kialakulása nem mérlegfordulónap utáni esemény.*** Így előfordulhat, hogy már a mérleg fordulónapját megelőzően, az adott üzleti éven belül bekövetkeztek vagy az üzleti év végéig még be fognak következni a rendkívüli helyzetre reagáló konkrét nemzetközi, kormányzati vagy vállalati intézkedések (mint például nemzetközi szankciók). Ezekkel kapcsolatban a vállalkozás vezetésének fel kell mérnie ezen intézkedéseknek a fordulónapot követő időszakra kiható további várható következményeit és lehetséges hatásait is, meg kell becsülnie pl. a várható veszteségeket és a szükséges mértékű eszközeleírásokat vagy a szükséges céltartalék képzéseket. Ezen vállalkozóknál is azonosítania kell a vezetésnek a mérleg fordulónapját követő további olyan jelentős eseményeket, amelyek hatással lehetnek a beszámolóban kimutatott egyenlegekre, vagy a közzétételük lehet szükséges.

Egyes mérlegtételek magyar számviteli törvény előírásai szerinti értékelésének problematikáját (úm. mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapulvétele a mérleg fordulónapján meglévő egyes eszközök mérlegfordulónapi értékének a meghatározásában) már két évvel ezelőtt is jelezte a kamara a Pénzügyminisztériumnak, de ebben azóta nem történt előrelépés, sem törvénymódosítás. A jelenlegi rendkívüli helyzet ismételten rámutatott arra, hogy a számviteli törvény jelenlegi értékelési előírásai (a vállalkozások által eltérően megválasztott mérlegkészítés napja miatt, valamint az értékelési előírások némi ellentmondásosságából fakadó eltérő szakmai álláspontok miatt) azt a kockázatot hordozza magában, hogy sérülhet a különböző vállalkozások által közzétett pénzügyi beszámolók összehasonlíthatósága, a piaci szereplők általi értelmezhetősége. Mindezekre tekintettel a kamara ismét hivatalos megkeresést tett a Pénzügyminisztérium felé, jelezve a problémát és kérve álláspontjukat, illetve jogszabály módosítást kezdeményezve a jövőre nézve.

➤ A vállalkozás folytatása (Going concern) alapelv érvényesülése

Emlékeztetésképpen

Az IAS 10 értelmében a pénzügyi kimutatásokat nem lehet a vállalkozás folytatását feltételező számvitel alapján összeállítani, ha ez a feltételezés már nem helytálló a mérleg fordulónapját követő események hatására (ideértve azt is, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a vállalkozást vagy szüneteltetni az üzleti tevékenység folytatását, vagy nincs más reális alternatívája). Akkor is ugyanígy kell eljárni, ha maga a mérlegfordulónap utáni esemény egy non-adjusting event (nem módosító esemény).

A magyar számviteli törvény 46. § (1) bekezdése ezzel szemben úgy fogalmaz, hogy **„Az értékelésnél a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulni, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.”**

E követelményeknek való megfelelés érdekében tehát a vállalkozás vezetésének a most kialakult rendkívüli helyzetben is, sőt annál inkább, fel kell mérnie és el kell készítenie az arra vonatkozó saját becslését, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság a vállalkozás folytatására való képesség tekintetében, illetve helytálló-e a vállalkozás folytatását feltételezni a belátható jövőben (a mérleg fordulónapját követő 12 hónapos időszakban).

Például szükségessé válhat, hogy a menedzsment értékelése a vállalkozás folytatásáról a következőket tartalmazza:

- az előrejelzések és az érzékenység megfelelőnek tartott frissítése, figyelembe véve az azonosított kockázati tényezőket és a különböző lehetséges kimeneteket,
- a hitel kovenánsoknak való megfelelési előrejelzések felülvizsgálata különböző forgatókönyvek esetén,
- a vezetőség jövőbeli cselekvési terveinek megváltoztatása,
- a közzétételek bővítése.

A beszámolót véleményező könyvvizsgálónak pedig a könyvvizsgálói véleményének a kialakításához ezt a vezetői becslést kell felülvizsgálnia és miután elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett, le kell vonnia a saját következtetését arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság a vállalkozás folytatását illetően, és a lényeges bizonytalanság ellenére helytálló-e a vállalkozás folytatását feltételezni.

Amennyiben megállapítást nyer a lényeges bizonytalanság, mely kétségeket vet fel a vállalkozás folytatására való képességet illetően, akkor ezeket a körülményeket közzé kell tenni a kiegészítő mellékletben, a könyvvizsgálói jelentés egy külön e címszó alatti fejezetében pedig a könyvvizsgáló felhívja a figyelmet erre a lényeges bizonytalanságra és a kapcsolódó közzétételekre. Emlékeztetni szeretnénk arra, hogy mindennek végső soron azon a feltételezésen kellett alapulnia, hogy a lényeges bizonytalanság ellenére helytálló a vállalkozás esetében a vállalkozás folytatására való képesség feltételezése.

Az ukrán-orosz konfliktus miatti rendkívüli helyzet sajátos implikációi

- A mostani helyzetben számolni kell azzal, hogy a további működést illető esetleges lényeges bizonytalanság megítélésének alapjául szolgáló körülmények akár egyik napról a másikra jelentősen megváltozhatnak. Az a feltételezés, ami az egyik napon még igaz volt, másnapra már érvényét veszítheti.

- Ez akár oda is vezethet, hogy a lényeges bizonytalanság fennállása mellett a könyvvizsgáló nem tudja megítélni a vállalkozás folytatása feltételezésének helytállóságát. Ez jelentős és átfogó hatókör korlátozást jelentene, mely esetben a véleménynyilvánítás visszautasítása típusú jelentés lehet megfelelő.
- A helyzetet tovább nehezítheti, hogy esetenként maga a vállalkozás vezetése sem lesz képes a beszámoló készítésére előírt határidőig érdemben megfelelően felmérni a társaságnak a vállalkozás folytatására való képességét. Ilyen esetben a vállalkozás folytatása elvére vonatkozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség helyzete állhat elő, mely szintén a véleménynyilvánítás visszautasítását fogja eredményezni.

A Szakértői Bizottság a kamara honlapján a „Tudástár”-ban közreadott egy két évvel ezelőtt aktualizált döntési folyamatábrát, amely megmutatja, hogy a könyvvizsgáló milyen döntési pontok és azokra adott válaszok mentén tudja meghatározni, hogy milyen véleményt, illetve jelentést kell kiadnia a vállalkozás folytatására vonatkozó képesség könyvvizsgálói megítélésével összefüggésben. Az aktualizált folyamatábra megtalálható a kamara honlapján a „Tudástár” menüpontban az alábbi linken: <https://mkvk.hu/tudastar>

➤ **További szempontok, amikre az egyes könyvvizsgálati megbízások tekintetében érdemes odafigyelni, elgondolkodni, illetve ajánlott ezekről is folyamatosan tájékozódni:**

- ***Kockázatbecslés felülvizsgálata.*** A vizsgált társaság üzleti tevékenységétől és körülményeitől függően előfordulhat, hogy a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a kockázatbecslését a 315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban új jelentős kockázatok megjelenése miatt, mint például a vállalkozás likviditásával kapcsolatos kockázat, bizonyos eszközök értékelésével kapcsolatos kockázatok. Szintén emelkedett szintű kockázatot jelenthet a kibertámadások kockázata, melyre javasolt külön figyelmet fordítani.
- ***Értékelések és ezek hatása a könyvvizsgálói véleményre.*** Nem csak a vállalkozás folytatására vonatkozó megítéléssel összefüggésben, hanem önmagában az egyes mérlegtételek mérlegkészítéskori értékelésénél is lehetnek lényeges bizonytalanságok, a piaci értékek rövidtávon is tapasztalható jelentős volatilitása miatt – ez is jelenthet közzétételi kötelezettséget és az adott lényeges bizonytalanságra vonatkozó figyelemfelhívást a könyvvizsgálói jelentésben, függetlenül attól, hogy ez nem vezetett a vállalkozás folytatására való képtelenséghez vagy e tekintetben is megnyilvánuló lényeges bizonytalansághoz.

A mérlegtételek értékelése kapcsán néhány speciális helyzetet is eredményezett az ukrán-orosz konfliktus, melyekre az alábbiakban térünk ki. Felhívjuk a figyelmet, hogy ezek az értékelési kérdések a 2021. évi beszámolók tekintetében jellemzően csak a magyar számviteli törvény szerinti beszámolót készítő társaságokat érintik, az IFRS szerinti beszámolót készítő társaságokat csak abban az esetben, ha a vállalkozás a fordulónap utáni események hatására nem képes (vagy nem szándékozik) folytatni a tevékenységét:

a) Végelszámolás alá került banknál vezetett folyószámla, illetve betétek értékelése

Mint ismeretes, az egyik orosz tulajdonú bankhálózat magyarországi bankjának engedélyét az MNB visszavonta és végelszámolás alá helyezte. A bank ügyfeleinek kártalanítása 100 ezer

EUR összeghatárig az Országos Betétbiztosítási Alap által biztosított. Azoknak a társaságoknak, amelyeknek e biztosítási limitet meghaladó folyószámla-, illetve betéti követelése volt a banknál, a mérlegkészítéskor meg kell becsülnie a várható veszteséget. Ez természetesen nem egyszerű feladat, az idő előrehaladtával itt is több információ áll majd rendelkezésre. Fontos megjegyezni, hogy jelenleg a bank végelszámolás és nem felszámolás alatt van. A végelszámolás jellemzője, hogy a hitelezők (jelen esetben a betétesek) követeléseire van fedezet, a rendezés időtávja azonban nehezen megbecsülhető. Amennyiben a folyamat átfordul felszámolásba, ott már a megtérülés esélye kisebb. A pénzeszközök fordulónapi besorolására véleményünk szerint a bank végelszámolási folyamata nincs hatással, 2022-ben azonban a végelszámolás elindításakor, amikortól a számlákon lévő pénzeszközökhöz szabadon már nem lehet hozzáférni, javasolt átsorolni az egyenlegeket a Pénzeszközök mérlegsorról a Követelések mérlegsorra.

b) Gazdasági szankciókkal sújtott területen lévő befektetések értékelése

Amennyiben a gazdálkodónak a szankciókkal sújtott területen vannak befektetett eszközei, vagy olyan államok értékpapírjaiban vannak befektetései, amelyek jelentősen támaszkodnak a szankciókkal sújtott országokban működő partnerekre vagy bankokra, a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a vezetőség hogyan vette figyelembe ezeket a körülményeket a befektetések értékelésekor.

Az ukrán-országi konfliktus és a bevezetett szankciók nemzetközi szinten is hatással voltak a részvények, értékpapírok piaci értékének alakulására. Ezzel kapcsolatban megjegyezzük, hogy a számviteli törvény az értékvesztés kritériumaként a tartósságot is előírja, akár visszamenőlegesen, akár előre nézve. A vezetőségnek a befektetések értékelésekor ezt a szempontot is figyelembe kell vennie.

c) Exportra gyártott készletek értékelése, melyek felvevő piaca szankcióval sújtott

A számviteli törvény értékelési szabályai szerint a készletek értékelésekor a mérlegkészítéskor ismert piaci értékéhez, várható eladási árához kell viszonyítani a könyv szerinti értéket. Amennyiben a gazdálkodó készleteinek egy része a szankcióval sújtott piacra irányult volna, akkor a vezetőségnek fel kell mérnie a készletek értékesíthetőségének lehetőségét más piacok felé, és ezek hatását a készletek várható eladási árára, illetve a készlet értékesítésének költségeire.

56. § (1) Ha a vásárolt készlet (anyag, áru) bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a tényleges piaci értéken, ha pedig a saját termelésű készlet (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állat) bekerülési (előállítási), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára, akkor azt a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

d) Tárgyi eszközök, immateriális javak értékelése

Az ellátási láncokban fellépő fennakadások adódhatnak importkorlátozásokból, a szállítási útvonalak korlátozásából vagy átrendeződéséből, amely a gazdálkodóknál alapanyaghiányhoz és a termelés, a jövedelmezőség és a beáramló cash-flow csökkenéséhez vezethet. Amennyiben ezek a hatások várhatóan hosszabb távon fennállnak, az hatással lehet a gazdálkodó befektetett eszközeinek megtérülésére. A könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a vezetőség által készített megtérülési kalkulációkban szereplő feltételezések jelen körülmények között megalapozottak-e és figyelembe vesznek-e minden kockázatot és bizonytalanságot.

Sajátos helyzetet teremt, amennyiben maga az eszköz sérült, megsemmisült, vagy egyéb indok miatt használhatatlanná vált a konfliktus miatt: pl. lebombázott gyár. Itt szintén fontos kérdés, hogy egy ilyen esemény a mérleg fordulónapja előtt vagy a mérleg fordulónapját követően következett-e be. A magyar számviteli törvény szerinti előírások ebben az esetben ellentmondásosak, mivel egyrészt a 46. § (4) alapján:

„A mérlegben kimutatott eredmény meghatározásakor, a mérlegtételek értékelése során figyelembe kell venni - az 52-56. §-ban foglaltak alapján - minden olyan értékcsökkenést, értékvesztést, amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, és amely a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált.”

Ugyanakkor az 53. § (2) alapján:”

„Amennyiben az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan, megsemmisült vagy hiányzik, azt az immateriális javak, a tárgyi eszközök, a beruházások közül - a terven felüli értékcsökkenés elszámolása után - ki kell vezetni. A piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenést a mérleg fordulónapjával, az eszközök állományból történő kivezetése esetén meghatározott terven felüli értékcsökkenést a kivezetés időpontjával kell elszámolni.”

A fenti törvényi szabályozások alapján arra a következtetésre lehet jutni, hogy a mérleg fordulónapját követően megsemmisült, használhatatlanná vált eszközzel szemben már a mérlegfordulónapi értékben el kellene számolni a terven felüli értékcsökkenést, holott az 53.§ (2) bekezdéséből inkább az a következtetés adódik, hogy erre és a megsemmisült eszköz kivezetésére a megsemmisülést okozó esemény bekövetkezte évében kellene, hogy sor kerüljön. A szakértői bizottság ezt a problematikát is jelezte a Pénzügyminisztérium felé az értékelések kapcsán, fenntartva azt az álláspontját, hogy egy ilyen jellegű fordulónap utáni eseményt a közzétételekben lenne szükséges megjeleníteni, de nem az adott eszköz mérlegfordulónapi értékének a meghatározásában.

e) Szankciókkal sújtott export piacokról származó követelések értékelése

A gazdálkodóknak figyelembe kell venniük a követelésekkel kapcsolatos várható hitelkockázatokat, függetlenül attól, hogy az áruk vagy szolgáltatások értékesítéséből vagy kölcsönügyletekből adódó követelések. Mint ismeretes, jónéhány orosz bankot kizártak a SWIFT nemzetközi átutalási rendszerből, ami bizonytalan ideig nem teszi lehetővé, hogy a magyar vállalkozások hozzájussanak akár jelentős összegű követeléseikhez.

- **Az adott gazdálkodóra vonatkozó egyedi hatásokat** kell a lehető legrészletesebben és alaposan felmérni, ezeket folyamatosan aktualizálni és ezek alapján meghatározni a

szükségesnek ítélt speciális közzétételeket és az ezekhez kapcsolódó vagy a beszámoló egyenlegeket esetlegesen módosító összegszerű (becsült) kihatásokat.

- ***A kiegészítő mellékletben bemutatandó információk.*** Az ukrán-orosz konfliktus bemutatása, mint fordulónap utáni esemény véleményünk szerint elvárható minden gazdálkodótól, függetlenül a konfliktus hatásának mértékétől az adott társaságra vonatkozóan. A vezetés által tett közzétételeknek átláthatónak és a gazdálkodó szervezetre jellemzőnek kell lenniük és tartalmazniuk kell az esemény részletes leírását és pénzügyi hatásainak becslését. Az alábbi témákban lehet szükséges a szokásosnál részletesebb közzététel: az üzleti jövedelmezőséget/vállalkozás folytatását érintő jelentős kockázatok és bizonytalanságok, új jogszabályi megfelelési kérdések, beleértve a kivetett szankciókat, fennakadások az üzletmenetben a szankciók, katonai konfliktus és a piaci instabilitás miatt, az eszközértékelésekre gyakorolt hatások, beleértve a hitel- és piaci kockázatokat is. Amennyiben az adott társaságra vonatkozóan a konfliktus nem gyakorol jelentős hatást, ennek közzététele is fontos információt nyújt a beszámoló felhasználók részére, valamint jelzi, hogy a vezetőség felmérte ezeket a kérdéseket.
- ***Széleskörű folyamatos tájékozódás és az ügyfelekkel való gyakoribb és elmélyültebb kommunikáció.*** Látható, hogy a gazdasági helyzet, nemzetközi szankciók és intézkedések miatt a helyzet naponta változik, így folyamatosan kell foglalkozni és figyelni, valamint a könyvvizsgálói munkához értékelni az újabb fejleményeket, nemzetközi és kormányzati intézkedéseket és azok hatására tett vállalati lépéseket. Ez a könyvvizsgáló és az ügyfél (a vezetés és az irányítással megbízottak) között a szokásosnál minden bizonnyal gyakoribb és intenzívebb kétirányú kommunikációt igényel. A kommunikációval érintett fő kérdéseket, az ügyfél által tett megnyilatkozásokat a már ismert módon dokumentálni kell, valamint azok relevanciáját és megbízhatóságát minden esetben értékelni szükséges.
- ***Naprakész tájékozódás az elfogadott és életbe lépő szankciókról.*** A könyvvizsgálóknak figyelemmel kell kísérniük a folyamatosan frissített nemzeti és uniós szankciós listákat. Az egyes országok és az EU négy szankciós kategóriát vezetett be Oroszországgal és Fehéroroszországgal szemben: magánszemélyekkel és szervezetekkel szembeni szankciók, az üzleti tevékenység korlátozása, diplomáciai intézkedések és a gazdasági együttműködés korlátozása. A könyvvizsgálóknak fel kell térképezniük ügyfeleik kitettségeit a szankciókkal sújtotta országokkal szemben, az ügyfelek tényleges tulajdonosi struktúráit és beazonosítani a közvetlen vagy közvetett kapcsolatokat szankcionált politikailag kitett személyekkel vagy szervezetekkel.
A szankciók folyamatos figyelemmel kísérése és az adott ügyfélre vonatkozó interpretálása abból a szempontból is jelentőséggel bír, mert az intézkedések új jogszabályi megfelelési feltételeket írhatnak elő, amelyeknek való meg nem felelés az ügyfélre vonatkozóan jelentős következményekkel járhat.
- ***Teljességi nyilatkozat speciális nyilatkozattal való kiegészítése.*** Az ukrán-orosz konfliktus miatti mérlegfordulónap utáni esemény hatásait, mint azt már említettük, minden társaságnak fel kell mérnie és értékelnie kell. Arról, hogy a társaság ezt az értékelést is megtette, és a szükséges módosításokat vagy közzétételeket a beszámolóba beépítette, szükségesnek tartjuk és javasoljuk az 560. témaszámú „Fordulónap utáni események” című standard 9. pontjában említett írásbeli nyilatkozat kiegészítését egy további, speciális írásbeli nyilatkozattal. Ezt lehet a teljességi nyilatkozat részeként vagy külön nyilatkozatban is bekérni.