

II. AZ ÁRUK ÉS AZ ELÁBÉ KÖNYVVIZSGÁLATA

Bevezetés

Hat évvel ezelőtt, 2019-ben a könyvvizsgálók kötelező szakmai továbbképzés tananyaga már érintette a készletek könyvvizsgálatának egyik, leglényegesebb részét, a létezés állításának vizsgálatát, mivel a negyedik blokk a leltárfelvétellel kapcsolatos könyvvizsgálói megfontolásokat tárgyalta. Már akkor többen jelezték, hogy miért nem foglalkozunk a készletekkel kapcsolatos többi állítással: Már akkor többen jelezték, hogy miért nem foglalkozunk a készletekkel kapcsolatos többi állítással: az előfordulással, a teljességgel, az értékeléssel, a pontossággal, a besorolással, a bemutatással, az elhatárolással, a jogokkal és kötelmekkel.

Azok a könyvvizsgálók, akiknek az ügyfélköre jelentős készletekkel rendelkezik, valószínűleg örömmel fogadják e témaválasztást, mert megerősítést kapnak a jó gyakorlatukról, vagy mert úgy gondolják, hogy az „ismétlés a tudás anyja”. Biztosan lesznek azonban olyan kollégák is, akik majd fanyalognak, mondván: „jóból is megárt a sok”, vagy „ugyan már, mi újat tudnának nekem mondani a készletek könyvvizsgálatáról”.

A tananyag összeállításakor igyekeztünk mindkét réteg igényeinek megfelelni: egyrészt valóban ismételünk majd dolgokat, másrészt pedig rendszerezünk, összegezzünk és ráirányítjuk a figyelmet az általunk és a standardok szerinti is fontosnak tartott szempontokra, továbbá a könyvvizsgálati gyakorlatunk során felhalmozódott tapasztalatainkat is felhasználva megpróbáljuk színessé is tenni a tananyagot.

Töredelmesen be kell azonban vallanunk, hogy a kamara vezetése eredetileg a készletek teljeskörű könyvvizsgálatával bízott meg bennünket. Amikor azonban elkezdtünk komolyabban foglalkozni a teljeskörűséggel, akkor döbrentünk rá, hogy még két nap is kevés lenne arra, hogy valamennyi készletfajta könyvvizsgálati sajátosságait áttekintsük, nekünk viszont csak kilencven perc áll a rendelkezésünkre. Így tehát kénytelenek voltunk szűkíteni a témakört az árukra és az ELÁBÉ-ra. Természetesen nem mondtunk le véglegesen arról, hogy majd egyszer az anyagok, az értékesített (közvetített) szolgáltatások, a saját termelésű készletek, az állatok és a készletre adott előlegek is terítékre kerüljenek, megspékelve az ágazati (mezőgazdaság, építőipar) sajátosságokkal (gondolunk itt például a mezei leltárra vagy a projektelszámolásra).

Azon gazdálkodó szervezeteknél, ahol a készletekkel kapcsolatos ügyletek, számlaegyenlegek és közzétételek jelentősnek és/vagy lényegesnek számítanak, jelentős, fokozott vagy standard kockázatú területnek tekinthetők, ott a készletek könyvvizsgálata az éves beszámoló ellenőrzésének szerves részét képezi. Ha a készletek a beszámoló szempontjából jelentősek, akkor a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie a készletekről, a gazdálkodó szervezetnek pedig bizonyítania kell a könyvvizsgáló számára, hogy a készletek a leírt állapotukban léteznek, a készletnyilvántartások pontosak és megbízhatóak, az esetleges eltérések azonosítása megtörtént, és betartották a készletekre vonatkozó hatályos számviteli és adótörvényi előírásokat, A pontos készletnyilvántartás elengedhetetlen az olyan megalapozott belső üzleti döntések meghozatalához is, mint a minimális, optimális és maximális készletszintek meghatározása, a beszerzés, az árképzés, az eladás, az értékvesztés, a

kiselejtezés, de fontos információkkal szolgálhat a készletveszteségek (hiány, káresemény, adminisztratív hiba) észleléséhez és megelőzéséhez is. A készletek könyvvizsgálata feltárhatja a készletgazdálkodás hatékonyságának hiányosságait és gyengeségeit, egyben hozzájárulhat a működési folyamatok és a számviteli-pénzügyi beszámolás javításához is.

A továbbképzés 2. blokkjának megírásakor az elmúlt évtizedek tapasztalatait és közös munkánk gyümölcseit próbáltuk egy csokorba gyűjteni, és megosztani Önökkel azt a hitvallásunkat, hogy alapos számviteli tudás és könyvvizsgálati standard ismerete nélkül nem lehet minőségi könyvvizsgálati munkát végezni. A szerzőpáros már húsz éve, harmonikus egyetértésben dolgozik együtt. Közösén írtak számos, könyvvizsgálattal kapcsolatos tananyagot egyetemistáknak, könyvvizsgáló jelölteknek és gyakorló könyvvizsgálóknak, készítettünk nagyon sok vizsgafeladatot, vállaltunk oktatási és vizsgáztatási feladatokat.

Remélhetőleg e rövid összefoglaló az áruk és az elábé könyvvizsgálatáról minden könyvvizsgálónak segíti majd a munkavégzését, és egyben hozzájárul az ellenőrző kérdések sikeres megválaszolásához is.

Örömmel fogadjuk kritikai, jobbító szándékú észrevételeiket is, hogy a későbbiekben ezeket figyelembe véve még tökéletesebb és hasznosabb továbbképzési anyag összeállításához.

Budapest, 2025 augusztusa

A szerzők

Tartalomjegyzék

- 2.1. Az áruk számviteli vonatkozásai
 - 2.1.1. Az áruk fogalma és csoportosítása
 - 2.1.2. Az árukkal kapcsolatos számviteli politikai döntések
 - 2.1.3. Az áruk állománynövekedése
 - 2.1.4. Az áruk állománycsökkenése
 - 2.1.5. Az áruk helye és értéke a beszámoló egyes részeiben
 - 2.1.5.1. Az áruk a mérlegben
 - 2.1.5.2. Az áruk kapcsolata az eredménykimutatással
 - 2.1.5.3. Az áruk megjelenése a kiegészítő mellékletben
- 2.2. Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálata
 - 2.2.1. Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálatának tervezése
 - 2.2.1.1. Üzleti folyamatok
 - 2.2.1.2. Kockázat becslése SZÜK szinten
 - 2.2.2. Könyvvizsgálat végrehajtása
- 2.3. Minőségellenőrzés

2.1. Az áruk és az ELÁBÉ számviteli vonatkozásai

2.1.1. Az áruk fogalma és csoportosítása

A vállalkozó tevékenységét közvetlenül, általában egy éven belül szolgáló (ezért találhatók a mérlegben a forgó eszközök között) olyan eszközök, amelyeket értékesítési céllal szereznek meg, és változatlan állapotban, de általában magasabb áron tovább adott vásárolt készletek, akkor is, ha az értékesítésig átmenetileg használatba vették vagy bérbe adták.

Fajtái:

- kereskedelmi áruk,
- közvetített szolgáltatások,
- betétdíjas göngyölegek.

Az áruk között kell kimutatni azoknak az úton lévő áruknak a számlázott értékét is, mint úton lévő készletet, amelyeknek csak a számlája érkezett meg a fordulónapig, de az áruk még nem. Az aktiválásnak az a feltétele, hogy a teljesítés helye az eladó telephelye legyen, amivel az áruk tulajdonjoga már átszáll az áruk vásárlójára.

Ugyancsak úton lévő készletnek kell tekinteni azokat az árukat, amelyeknél a teljesítés helye a vevő telephelye, a fordulónapig megtörtént azok kiszállítása, de a vevő a fordulónapig valamilyen oknál fogva még nem vette át az megvásárolt árukat, ezért a teljesítés még nem történt meg. Mivel a tulajdonjog még mindig az eladónál van, ezért neki kell ezeket az árukészleteket a mérlegében szerepeltetnie.

Ha az áruk már megérkeztek, de a beszerzésről szóló számla még hiányzik, akkor az árukészletet a megrendelésben, szerződésben szereplő értéken kell aktiválni az egyéb kötelezettségekkel szemben, mint nem számlázott szállításokat. A számla hiányában aktivált összeg és később beérkező, ténylegesen számlázott összeg közötti különbözetet csak akkor kell az árukra ráaktiválni, ha az eltérés jelentős, különben a kerekítési szabályok szerint kell eljárni.

A bizományba átvett árukat nem lehet az átvevő gazdálkodó szervezet mérlegében kimutatni, arról egy elkülönített nyilvántartást kell vezetni. Ugyanakkor a bizományba átadott, idegen helyen tárolt árukat az átadó mérlegében kell szerepeltetni, és egyeztetéssel kell meggyőződni azok létezéséről.

2.1.2. Az árukkal kapcsolatos számviteli politikai döntések

Minden gazdálkodó szervezetnek – megalakulása időpontjától számított 90 napon belül – el kell készítenie az adottságainak, körülményeinek leginkább megfelelő számviteli politikáját, amiben rögzítésre kerül, hogy a számviteli törvényben biztosított választási, minősítési lehetőségek közül melyeket és milyen feltételek fennállása esetén alkalmaz.

Az árukat érintő számviteli politikai döntések a következők lehetnek:

- Vezessen-e a vállalkozás az árukról folyamatos mennyiségi és értéki nyilvántartást?
- Mi legyen a készletek bekerülési értéke: a tényleges beszerzési (előállítási) érték, vagy az átlagos beszerzési (előállítási) érték, esetleg a FIFO módszerrel meghatározott érték (az elsőként megvásárolt vagy előállított készlet kerül először értékesítésre vagy felhasználásra)?
- Milyen időszakonként és időpontban történjen a készletek fordulónapra vonatkozó leltározása, a készletek mennyiségi felvétele (ezt a leltárkészítési és leltározási szabályzatban kell rögzíteni)¹?
- Mekkora legyen a jelentőség értékhatára és a tartósság időtartama az áruk értékvesztésének és az értékvesztésük visszaírásának elszámolásakor (ezt az értékelési szabályzatban kell rögzíteni)?
- Mi minősüljön fajlagosan kis értékű készleteknek?
- Milyen eljárással készüljön az eredménykimutatás („A” típusú: összköltség vagy „B” típusú: forgalmiköltség eljárás szerint)?
- Milyen költségelszámolást válasszon (költségnem, elsődleges költségnem és másodlagos költséghely-költségviselő, illetve elsődleges költséghely-költségviselő és másodlagos költségnem)?
- Mit tekintsen a vállalkozás a számviteli elszámolás, az értékelés szempontjából lényegesnek, jelentősnek, nem lényegesnek, nem jelentősnek?

A számviteli politikában rögzített szabályokat, előírásokat és módszereket minden törvényváltozás esetén – annak hatálybalépését követő 90 napon belül – aktualizálni kell, illetve meg kell indokolni, ha a korábban már elfogadott és alkalmazott gyakorlatot a gazdálkodó szervezet megváltoztatja.

2.1.3. Az áruk állománynövekedése

Ha az áruk vásárlás útján kerültek a gazdálkodó szervezethez, akkor az áruk beszerzési értéke lehet az

- áruk megszerzése érdekében a raktárba történő beszállításig felmerült, az árukhoz egyedileg hozzákapsolható tételek együttes összege, vagy
- a beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ár, vagy
- a FIFO módszer szerint meghatározott bekerülési érték, vagy

¹ Ha a gazdálkodó szervezet árukészleteiről mennyiségi vagy értékbeni nyilvántartást vezet, akkor a fordulónapot megelőző vagy az azt követő negyedévben is leltározhat.

- az áruk fogyasztói ára, ha a boltban az árukat fogyasztói áron tartják nyilván, de ilyenkor a tényleges beszerzési ár és a fogyasztói ár különbségét egy árrés számlán kell ütköztetni.

Az áruk beszerzési értékének tartalma: engedményekkel csökkentett, felárakkal növelt vételár, a készlet beszerzésével, raktárba történt beszállításával kapcsolatban felmerült szállítási és rakodási költség, közvetítői tevékenység ellenértéke, a bizományi díj, a beszerzéshez kapcsolódó adó és adójellegű tétel, vám, illeték, előzetesen felszámított, de le nem vonható általános forgalmi adó, a jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díj (környezetvédelmi termékdíj, visszaváltási díj, szakértői díj) és a vásárolt vételi opció díja.

A beszerzési érték részét képezi az áruk beszerzéséhez közvetlenül kapcsolódóan igénybe vett hitel, kölcsön felvétele előtt fizetett bankgarancia díja, a szerződésben meghatározott, a hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díj, folyósítási jutalék, a hitel igénybevételeig felszámított rendelkezésre tartási jutalék, a szerződés közjegyzői hitelesítésének díja, a hitel felvétele után az áruk raktárba történő beszállításáig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) kamat.

Nem része az áruk bekerülési (beszerzési) értéknek a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó és a megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada.

Vásárláson kívül még az alábbi módokon kerülhet árukészlet a gazdálkodó szervezetéhez.

- Követelés fejében átvett áru, amelynek bekerülési értéke a kiváltott követelés összege.
- Követelés fejében történő készletátvételkor a kiváltott követelés összegében meghatározott érték lesz az árukészlet bekerülési értéke.
- Csereszerződés útján (barter) beszerzett áru bekerülési értéke az áru csereszerződés szerinti értéke, a cserébe adott áru eladási ára lesz.
- Devizás barter ügylet esetén az első ügylet teljesítésének napján érvényes választott devizaárfolyamon kell az árukészletet állományba venni.
- Az apportként átvett áruk bekerülési értéke a társasági szerződés szerinti érték lesz.
- Térítés nélkül átvett áruk, ajándékként, hagyatékként kapott, illetve többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet) árukészlet bekerülési értéke a készletnek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke, amit az egyéb bevételekkel szemben kell elszámolni, és ezzel egyidejűleg el is kell határolni (halasztott bevétel). Ezen halasztott bevételt a készlet csökkenésével egyidejűleg kell majd feloldani.

Az árukészletek bekerülési (beszerzési, előállítási) értékét módosítja a felek között utólag elszámolt, a szokásos piaci ár és az alkalmazott ellenérték alapján számított különbözet, amellyel a beszerzőnek a beszerzésre tekintettel a társasági adó alapját módosítani kellene, ha

a különbözetet a könyvviteli elszámolásában a bekerülési érték módosításaként nem szerepeltetné. (Ez a kapcsolt vállalkozások közötti transzferár szabályzatban is rögzíteni kell.)

Az áruknak lehet egy különleges, csak értéki növekedése is, mégpedig akkor, ha az árukészlet mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja a könyv szerinti értékét, és korábban ugyanezen árukra értékvesztést számolt el a vállalkozás. Ebben az esetben a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést kell lecsökkenteni. Az értékvesztés visszairásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értékét. Nem kötelező visszaírni az áruk értékvesztését, ha a vállalkozás egyszerűsített éves beszámolót készít.

2.1.4. Az áruk állománycsökkenése

Az áruk legjellemzőbb mennyiségi és értéki csökkenése az értékesítés. Ezen kívül az árukészletek csökkenésének oka lehet a térítés nélküli és követelés fejében történő átadás, a hiány, a káresemény, a megsemmisülés, az apportba adás, illetve az áruk átsorolása anyaggá vagy tárgyi eszközzé.

A csak értéki készletcsökkenést értékvesztésnek nevezzük. Ezt egyrészt akkor kell elszámolni, ha az áruk bekerülési (könyv szerinti) értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, vagy a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási ára. Másrészt akkor is el kell számolni értékvesztést, ha az áruk a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltétel, szakmai előírás stb.), illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg, megrongálódott, felhasználása, értékesítése kétségesse vált.

Az áruk értékének csökkentését addig a mértékig kell értékvesztésként az egyéb ráfordításokkal szemben elszámolni, hogy az árukészlet az értékesíthetőségnek megfelelő, mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken szerepeljen a mérlegben.

A fajlagosan kis értékű árukészletek értékvesztése a kialakított készletcsoportok könyv szerinti értékének arányában is meghatározható.

2.1.5. Az áruk helye és értéke a beszámoló egyes részeiben

2.1.5.1. Az áruk a mérlegben

Az árukat a mérlegben a bekerülési értékükön kell értékelni, csökkentve azt az esetleg elszámolt értékvesztésekkel és növelve az áruk értékvesztése visszairásának összegével. Az áruk mérlegtételének alátámasztásához a gazdálkodó szervezetnek olyan *leltárt* kell összeállítani és megőrizni, amely mennyiségben és értékben tételesen, ellenőrizhető módon tartalmazza a vállalkozás mérleg fordulónapján meglévő árukészletét.

Az áruk leltározásának két fő módszere ismert: a tételes fizikai leltározás és a folyamatos vagy ciklikus leltározás, amikor napi, heti, havi vagy negyedéves gyakorisággal csak egy kiválasztott árucsoport számbavételére kerül sor. A leltározás két munkafolyamatból áll:

- az áruk mennyiségének természetes mértékegységben történő megállapításából, és
- a leltározott mennyiségek értékeléséből.

Ha a gazdálkodó szervezet az árukról folyamatos mennyiségi nyilvántartást vezet, akkor a leltárba bekerülő adatok valódiságáról – a leltár összeállítását megelőzően – leltározással köteles meggyőződni, és azt az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzatában meghatározott időszakonként, de legalább háromévente mennyiségi felvétellel.

Ha a gazdálkodó szervezet az árukról mennyiségi nyilvántartást nem vezet, vagy e nyilvántartást nem folyamatosan vezeti, akkor a leltárba bekerülő adatok valódiságáról a leltár összeállítását megelőzően leltározással köteles meggyőződni, és az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó leltározást mennyiségi felvétellel kell elvégeznie.

Ha a gazdálkodó szervezet az árukészleteiről vagy mennyiségi vagy pedig értékbeni nyilvántartást vezet, akkor lehetőség van arra is, hogy nem a fordulónapon, hanem az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző negyedévben vagy az azt követő negyedévben ellenőrizze mennyiségi felvétellel árukészletei nyilvántartásának a mérleg fordulónapjára vonatkozó adatai helyességét. A mennyiségi felvétel alapján szükségessé váló módosításokat az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozóan kell elszámolni.

Ha egy árukészlet használata, rendeltetése az aktiváláskori besorolását követően megváltozik, akkor azt át kell sorolni vagy az anyagok, vagy ha tartóssá válik, akkor a tárgyi eszközök közé. Fordított eset is előfordulhat (és ez a gyakoribb), amikor is egy eredetileg tárgyi eszközként használatba vett eszköz már nem tartósan szolgálja a tevékenységet, a működést, akkor annak besorolását meg kell változtatni, és legkésőbb a mérlegkészítés időszakában, a mérlegfordulónapra vonatkozóan át kell sorolni az anyagok vagy az áruk közé.

Ha a késztermékek a saját mintaboltba kerülnek kiszállításra, akkor nem szabad a késztermékeket átsorolni az áruk közé, és értékesítésükkor elábéként elszámolni.

Az áruk ideiglenes bérbeadására vonatkozó tételes számviteli törvényi előírások nincsenek, de az Szt. 28. § (3) bekezdésének d) pontja szerint *a használatba vétel időpontjától áruként azokat az értékesítési céllal beszerezett, előállított eszközöket, amelyeket a vállalkozó az értékesítésig (az állományból történő kivonásig) átmenetileg használatba vett.*

Az ideiglenesen használatba vett (tesztautó), bérbe adott árukat nem kell átsorolni a tárgyi eszközök közé, hanem maradhatnak az áruk között, mert nem változott meg az eredeti szándék velük kapcsolatosan, azaz továbbra is értékesíteni kívánják. Az átmeneti jelleget és a rövid időn belüli értékesítésüket azonban bizonyítani kell. Ha ez az időtartam meghaladja az egy évet, akkor át kell sorolni a bérbe adott árut a tárgyi eszközök közé, mert megváltozott az eszközök rendeltetése és használata, és majd onnan lehet bérbe adni, mint tárgyi eszközöket.

Konszolidált beszámoló összeállításakor az árukészletekkel kapcsolatosan akkor vannak egyrészt belső eredményt kiszűrő feladatok, ha a konszolidálásba bevont vállalkozások egymásnak értékesítettek készleteket. Ha ezek az árukészletek a fordulónapon még állományba maradtak, azaz nem kerültek kiszámlázásra külső, harmadik fél felé, akkor ezeket az árukat a konszolidált mérlegben az eladás előtti bekerülési éréken kell szerepeltetni.

2.1.5.2. Az áruk kapcsolata az eredménykimutatással

Az áruk értékesítéséből származó bevétele mindkét eredménykimutatásban kizárólag az értékesítés nettó árbevétele soron jelenhet meg, vagyis sosem lehet egyéb bevétel.

Az áruk értékesítésének ráfordításai is mindkét eredménykimutatásban ugyancsak azonos sorokat érinthetnek: az elábét és az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét.

Ingatlan bérbeadás esetén a bérlőknek tovább számlázott rezsiköltség (áram, gáz, víz, ha van külön mérőóra) is elábé lesz.

Az árukészletekhez kapcsolódó káresemények, hiány, térítés nélküli átadás és értékvesztés az egyéb ráfordítások eredménykimutatás sort érintik, az áruk értékvesztésének visszaírása pedig az egyéb bevételeket.

Az áruk többlete és a térítés nélkül átvett árukészletek halasztott bevétellel járnak, és csak akkor érintik az egyéb bevételeket, amikor az ilyen tranzakció során keletkező áruk kikerülnek a könyvekből.

Az áruk apportba adása csak nettó módon jelenhet meg az eredménykimutatásban: ha az apport érték magasabb, mint az áruk könyv szerinti értéke, akkor a különbséget az egyéb bevételek soron, ha pedig alacsonyabb, akkor az egyéb ráfordítások soron kell elszámolni.

2.1.5.3. Az áruk megjelenése a kiegészítő mellékletben

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni

- a készletekkel kapcsolatos számviteli politika meghatározó elemeit és azok változását, a változás eredményre gyakorolt hatását;
- a készletek értékelésével összefüggő eljárásokat, a megváltoztatott eljárások eredményre, vagyoni és pénzügyi helyzetre gyakorolt hatását, valamint a változtatás indokolását;
- a készletek értékelése kapcsán elszámolt értékvesztés nyitó értékét, tárgyévi növekedését, tárgyévi csökkenését, a visszaírt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegtételek szerinti bontásban;

- a készletek átsorolásait, annak hatását és indokolását;
- készletekkel kapcsolatos kivételes nagyságú vagy kivételes előfordulású eseményeket, hatásukat;
- a készletekkel összefüggő export és import adatokat;
- a zálogjoggal vagy más hasonló jogokkal terhelt kötelezettségek készletekkel való összefüggéseit (korlátozott forgalmazhatóság miatt).

A készletek megjelenése a cash flow-kimutatásban:

- a működési cash flow 3. Elszámolt értékvesztés és visszaírás sorában a készletek adott időszakban elszámolt értékvesztését pozitív előjellel, azok visszaírását pedig negatív előjellel kell figyelembe venni. Itt kell szerepeltetni azokat a ráfordításokat is (például a készletek hiányát, többletét, káreseményét), amelyek nem minősülnek értékvesztésnek, de jelentősen eltérítik a számviteli eredményt a pénzmozgástól;
- a működési cash flow 10. Forgóeszközök (vevőkövetelés és pénzeszköz nélkül) változása sorába kell beállítani a készletek záró és nyitó állományának különbözetét. Az állományváltozás növekedése negatívan hat a működési cash flow-ra, míg csökkenése pozitívan.

2.2. Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálata

2.2.1. Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálatának tervezése

Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálatánál – mint a könyvvizsgálat során minden esetben a tervezés – a könyvvizsgáló - **célja** az akár **csalásból, akár hibából eredő, a pénzügyi kimutatások és az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás kockázatainak** azonosítása és felmérése, alapot adva ezzel a lényeges hibás állítások felmért kockázataira adott válaszok kialakításához és végrehajtásához.

A kockázatok azonosítása két „szinten” történik,

- a pénzügyi kimutatások szintjén
- és a számlaegyenlegek (mérleg sorok) / ügyletcsoporthoz (eredménykimutatás sorok) / közzétételek együttesen: **SZÜK** szintjén.

Jelen oktatási anyagban nem foglalkozunk a kockázatok azonosításával a pénzügyi kimutatások szintjén, hanem kizárólag a számlaegyenlegekhez, ezen belül az áruk mérleg sorhoz és az ügyletcsoporthoz belül az ELÁBÉ eredménykimutatás sorhoz kapcsolható kockázatokkal.

Szükséges hangsúlyozni, hogy nincs két egyforma „eset”. Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálata során más és más a kockázat, más és más lesz a releváns állítás és más és más lehet a könyvvizsgálati megközelítés. A következőkben **egy lehetséges megközelítés kerül bemutatásra, a teljesség igénye nélkül.**

2.2.1.1. Üzleti folyamatok

Az áruk és az ELÁBÉ könyvvizsgálatához – a tervezéshez – elengedhetetlen az üzleti folyamatok és a folyamatokban megtalálható kontrollok megismerése. Általában a kulcsfontosságú üzleti folyamatok:

- Értékesítés
- Beszerzés
- Tárgyi eszköz gazdálkodás
- **Készletgazdálkodás**
- Pénzkezelés folyamata
- Bérelszámolás
- Zárási folyamatok
- IT folyamatok

Noha ebben az anyagban csak a készletgazdálkodással, és azon belül is csak az árukkal és az ELÁBÉ-val foglalkozunk, szükséges annak hangsúlyozása, hogy az egyes üzleti folyamatok egymással összefüggenek.

Üzleti folyamatok és kontrollok megismerésének lépései (általában)

- az üzleti folyamat megismerése (Interjúk, belső szabályzatok megismerése)
- Folyamat leírása (Szövegesen, folyamatábra segítségével, vagy egyéb módon)
- „Mi romolhat el?” „Mi lehet rossz?” (Annak végig gondolása, hogy mi romolhat el, milyen hibák, hibás állítások lehetnek.)
- Milyen kontrollokat találunk? (Az üzleti folyamat megismerése során szerzett információk alapján az azonosított kontrollok, kontroll lépések, azok gyakorisága)
- Ezek a kontrollok milyen állításokra vonatkoznak (A feltárt hibák, hibás állítások közül a kontrollok melyeket fednek le)
- Egy példán „végig megyek”, lépésről lépésre
 - meggyőződök arról, hogy a folyamat valóban úgy van, ahogyan azt megismertem, leírtam
 - megnézem, hogy valóban létezik-e a kontroll, és az milyen hibát, hibás állítást képes feltárni, megelőzni.

A felmérési folyamat során megismerem és dokumentálom, hogy hogyan történik az adatok / gazdasági esemény

- létrehozása,
- engedélyezése / jóváhagyása,
- rögzítése,
- feldolgozása,
- hogyan / hol jelenik meg a könyvelésben / főkönyvben,
- hogyan / hol szerepel a pénzügyi kimutatásokban / beszámolóban,
- hogyan történik a hiba javítása,
- milyen a kapcsolódó IT környezet (IT alkalmazás, infrastruktúra).

Készletgazdálkodás, mint üzleti folyamat

FONTOS:

- Nincs két egyforma Társaság.
- Nincs két egyforma készletgazdálkodási folyamat.

- Nincs két azonos kontroll környezet, beleértve a kontrollok kialakítását.
- Nincs két egyforma folyamat leírás.



Például, a **Kereskedő Kft.** esetében milyen fázisokat, lépéseket lehet beazonosítani, ami a **készletgazdálkodás része?**

1. Ajánlat kérés, ajánlat adása, szerződéskötés
2. Megrendelés beérkezése és nyilvántartása
3. *Áru bevételezése, raktározása*
4. *Készlet növekedés könyvelése*
5. *Áru kivételezése, kiszállítása*
6. *Készlet csökkenés könyvelése*
7. *Számlázás*
8. Pénzügyi rendezés könyvelése
9. Visszárú kezelése
10. Utólagos engedmények kezelése
11. *Leltározás*
12. *Készletértékelés*

A Kereskedő Kft.-nél a megismerés során beazonosított és a könyvvizsgáló számára lényeges dokumentumok lehetnek: (Csak a fent dőlt betűkkel kiemelt fázisokra fókuszálva)

Folyamat / Folyamat leírása	Dokumentum
1. Ajánlat kérés, ajánlat adása, szerződéskötés	Ajánlatkérés, ajánlat, szerződés
2. Megrendelés beérkezése és nyilvántartása	Megrendelés
3. <i>Áru bevételezése, raktározása</i>	Számla, szállítólevél
4. <i>Készlet növekedés könyvelése</i>	Számla, főkönyvi karton
5. <i>Áru kivételezése, kiszállítása</i>	Szállítólevél, számla
6. <i>Készlet csökkenés könyvelése</i>	Számla, főkönyvi karton
7. <i>Leltározás</i>	Leltárívek
8. <i>Készletértékelés</i>	Selejtezési jegyzőkönyvek, készlet korosítás

Miért szükséges, mire jó a készletgazdálkodás, mint üzleti folyamat megismerése, felmérése a Kereskedő Kft.-nél?

- Lehetőséget ad a lényeges hibás állítás kockázatának azonosítására (**Mi lehet hibás?**)
- Lehetőség van a kontrollok megismerésére, hogy
 - milyen lényeges hibás állítás azonosított kockázatára adnak választ (azaz milyen kockázatot fednek le) a kontrollok?
- Megalapozza a könyvvizsgálati módszerek, eljárások kiválasztását
 - kontroll alapú megközelítés
 - alapvető könyvvizsgálati eljárások
 - elemző eljárások,
 - adatok tesztelése (erre mindig szükség van.)

Szükséges megjegyezni, hogy

- a folyamatok – jelen esetben a készletgazdálkodási folyamat -megismerése, dokumentálása,
- egy tétellel a folyamat végig kísérése és ennek dokumentálása **kötelező, amennyiben az a folyamat a Társaság esetében kulcsfontosságú folyamat.** A Kereskedő Kft.-nél a készletgazdálkodás kulcsfontosságú folyamat.

Ez a felmérés ad alapot arra, hogy a könyvvizsgáló megállapítsa, talált-e olyan kontrollt, ami egy, vagy több releváns állítást lefed.



EMLÉKEZTETŐ

Releváns állítás:

Egy ügyletsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás akkor releváns, ha abban lényeges hibás állítás azonosított kockázata van. Azt, hogy egy állítás releváns állítás-e, bármely kapcsolódó kontroll mérlegelése előtt (vagyis az eredendő kockázat szintjén) határozzák meg.²

Ha az elvégzett folyamatfelmérés során a könyvvizsgáló talált olyan kontroll tevékenységet, amely lényeges hibás állítás megelőzésére, feltárására, kijavítására alkalmas, akkor a könyvvizsgáló dönt arról, hogy várakozása szerint a kontroll hatékonyan működik-e, és ha igen, akkor támaszkodik-e a kontrollra.

Amennyiben a könyvvizsgáló úgy dönt, hogy támaszkodik a kontrollra, akkor **tesztelnie kell a kontroll működésének hatékonyságát.**

Megjegyzés:

A vizsgált gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének a felmérésével összefüggésben alább röviden emlékeztetünk a Kontroll tevékenység komponens és a Figyelemmel kísérés (monitoring) komponens könyvvizsgáló általi megismerésének a fontosságára, valamint a

² ISA 315 felülvizsgált 12.(h) pont

kevésbé összetett gazdálkodó egységek azon sajátosságaira, amelyek lehetővé teszik a kontrollok egyszerűbb eljárásokkal való megismerését a könyvvizsgáló számára.

Kontrolltevékenység komponens

Egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálata szempontjából **releváns kontrolltevékenységek** valószínűleg a főbb folyamatokkal kapcsolatosak, úgy, mint a bevételek, a beszerzések és a személyi jellegű ráfordítások. A könyvvizsgálat szempontjából fontos, hogy amikor nincs túl sok azonosítható kontrolltevékenység, akkor mérlegelni kell, hogy lehetséges-e elsősorban alapvető könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a könyvvizsgálói vélemény kialakításához.

Figyelemmel kísérés (monitoring) komponens

Kevésbé összetett gazdálkodó egységeknél, és különösen, ahol a tulajdonos egyben a vezető is, a gazdálkodó egység belső kontroll rendszer figyelemmel kísérését szolgáló folyamatának a megismerése gyakran arra összpontosít, hogy a vezetés vagy a tulajdonos-vezető **hogyan vesz részt közvetlenül a működésben, mivel lehet, hogy nincs semmilyen egyéb figyelemmel kíséresi tevékenység.**

Azoknál a gazdálkodó egységeknél, ahol **nincs formális folyamat a belső kontroll tevékenység figyelemmel kísérésére**, a belső kontroll tevékenység figyelemmel kíséresi folyamatának megismerése magában foglalhatja azoknak a számviteli információk időszakos ellenőrzéseinek megismerését, amelyeket azért alakítottak ki, hogy azok hozzájáruljanak ahhoz, ahogyan a gazdálkodó egység megelőzi, vagy feltárja a hibás állításokat.



A készletgazdálkodási folyamat megismerése a Kereskedő Kft.-nél az alábbi eredményre vezetett:

Az alkalmazott rövidítések:

Állítások:

T	Teljesség
L	Létezés
E	Előfordulás (Ügyletcsoport)
P	Pontosság
É	Értékelés
ELH	Elhatárolás (Ügyletcsoport)
JK	Jogok és kötelezettségek
B	Besorolás és bemutatás

Kontroll típusok:

	Típus	Például
MK	Manuális kontroll:	aláírással való jóváhagyás
ITMK	Informatikai támogatás mellett végzett manuális kontroll	IT rendszerből kinyert lista összepipálása a bizonylattal
IRFMK	Informatikai rendszertől függő manuális kontrollok	X összeg feletti számlákat az IT továbbítja jóváhagyásra, amit a vezető manuálisan jóváhagy
ALK	Alkalmazási kontroll	jóváhagyás: egy számla csak akkor fizethető ki, akkor utalható az összeg - ha a számla és a szállítólevél adatai azonosak.

Mi lehet hiábás és az arra reagáló kontrollok felmérése a készletgazdálkodásban											
Alkalmazott rendszerek Factory főkönyvi rendszer Billperfect számlázó és készletkezelő rendszer											
Folyamat lépései	Eredendő kockázat / Mi lehet hibás?	ÁLLÍTÁSOK						Kontroll leírása	Kontrollok kialakításának és bevezetésének (D&I) értékelése Igen,Nem	A kontroll típusa MK, ITKM, IRFMK, ALK	Gyakoriság
		Létezés / előfordulás	Teljeség	Pontosság / értékelés	Jogok és kötelek	Elhatárolás (cut-off)	Besorolás/ bemutatás				
3. Az áru beérkezése	Nem minden megrendelt áru kerül leszállításra (teljesítésre) A beérkezett áru nem egyezik meg a megrendeléssel	x	x	x				A raktáros a szállítólevélén szereplő tételeket egyezteti a megrendeléssel, az egyezőséget pipálással jelzi. Átadó és átvévo aláírásával látja el a szállítólevelet az áru átvételének igazolására.	Igen	MK	Napi
4. áru bevételezése (készletnövekedé s könyvelése)	Nem minden beérkezett áru kerül rögzítésre (bevételezésre) a raktári nyilvántartó rendszerben	x	x	x				A raktáros a nyitott megrendelések litáját hetente egyezteti. Az integrált rendszerből lehívott szállítólevél adatokat a készletnyilvántartással a kereskedelmi asszisztens egyezteti heti gyakorisággal.	Nem (nem dokumentált) Igen	NÉ ITMK	Heti
4. számla beérkezése/könyvelése	Nem minden beérkezett árurol érkezik szállítói számla A számla tartalma eltéréseket mutat egy vagy több tételnél mennyiségben, értékben ezáltal nem egyezik meg a megrendelt, visszaigazolt és beérkezett áruval.	x	x	x				A beérkezett nem számlázott áruk listáját a könyvelési asszisztens havonta egyezteti. Könyvelési asszisztens egyezteti a számlát a megrendeléssel és a szállítólevéllel, melyet pipálással és aláírással igazol.	Nem (nem dokumentált) Igen	NÉ MK	Havi
5-6. Áru lefoglalása, kivételezése, kiszállítása	Nem kerül szállítólevél kiállításra a csomagolt árurol	x	x	x				A raktári asszisztens a megrendelésekartonon lefoglalt árut az integrált rendszerből előállított szállítólevélén rögzíti. A rögzítés helyességének az ellenőrzése automatikus, a szállítólevél és a megrendelés adatainak eltérése esetén a rendszer jelez.	Igen	ALK	napi
	Nem a megrendelésre kért árut készítlk elő kiszállításra		x	x				Adategyeztetés: előkészített áru tételes egyeztetése a szállítólevéllel a raktári dolgozó által.	Igen	ITMK	napi
	A készletcsökkenés nem kerül rögzítésre az analitikus nyilvántartásban	x	x	x				Automatikus: a szállítólevél kiállításával az áru automatikusan kivételezésre kerül a raktári nyilvántartásból.	Igen	ALK	napi
5-6.Számlázás	A kiszállított áru nem kerül kiszámlázásra	x	x	x				Automatikus: az integrált rendszer automatikusan állítja elő a számlát a szállítólevél alapján, manuális kontroll nincs.	Igen	ALK	napi
	Szállítólevél nélkül is lehet számlát kiállítani	x	x					Automatikus: a rendszer szállítólevél nélkül nem enged számlát kiállítani	Igen	ALK	napi
5-6. A számla rögzítése	A számla nem a megfelelő periódusra és vevőre kerül rögzítésre	x	x	x		x	X	Automatikus: A számla kiállításával automatikusan elszámolásra kerülnek a kapcsolódó főkönyvi tételek, manuális beavatkozás nem történik. A rögzítés a teljesítés időpontjára történik.	Igen	ALK	napi
7. Leltározás	Nincs leltárfelvétel	x	x	x	x			Évente aktualizált leltárutasításnak megfelelő és dokumentált leltárfelvétel, a leltáreltérések dokumentáltan kerülnek igazolásra	Igen	ITMK	évente
	Téves leltárfelvétel	x	x	x	x						
Készletértékelés	Az átlagos beszerzési ár nem megfelelően kerül alkalmazásra		x	x				Szoftver beállítás, a főkönyvelő a bevezetésekor ellenőrizte	Nem	ALK	napi
	Értékvesztés elszámolása, beleértve az értékvesztés visszáírást is, nem megfelelő, a készlet alul vagy felül értékelt		x	x			x	10 MFT felett főkönyvelő jóváhagyása szükséges	Igen	IRFMK	évente
	Selejtezés elmaradása		x	x				Beszerzési igazgató helyszíni ellenőrzést végez a leltározás során és a selejtezés 10 M Ft felett a jóváhagyásához kötött	Igen	MK	évente

Ahogy ez már korábban rögzítésre került, egy tételen (egy tétellel) a folyamat végig kísérése és ennek dokumentálása **kötelező, amennyiben az a folyamat a Társaság esetében kulcsfontosságú folyamat**. A Kereskedő Kft.-nél a készletgazdálkodás kulcsfontosságú folyamat.

Amikor megértjük a kulcsfontosságú üzleti folyamatokat azok kezdeményezésétől egészen a pénzügyi kimutatásokban történő megjelenésükig, akkor az egyes folyamatokban azonosítjuk, hogy „mi romolhat el”, „mi lehet hibás”.

A kulcsfontosságú üzleti folyamatok megértése lehetővé teszi számunkra, hogy:

- Azonosítsuk a lényeges hibás állítás(ok) kockázatának lehetséges variációit a „mi lehet hibás” megállapítás formájában. Ez a megértés segíti a könyvvizsgálót azonosítani az eredendő kockázatot még az ellenőrzési kockázat értékelése előtt.
- Megértjük a vezetés által kialakított és bevezetett kontrollokat, amelyek az azonosított kockázatra reagálnak.
- Meghatározzuk könyvvizsgálói megközelítésünket, azaz az elvégzendő könyvvizsgálói eljárásainkat.

Fontos: A folyamat egyes lépéseinek a dokumentumát vagy dokumentumait áttekinthető formában rögzíteni kell a könyvvizsgálói szoftverünkben. Ennek formája lehet pl. scannelt dokumentum, képernyőkép stb.

A folyamatfelmérés során bizonyítékot szerzünk az azonosított mi lehet hibás állítások kezelésére szolgáló kontrollok kialakításáról és bevezetéséről is (például a tranzakciók jóváhagyásának vagy szükség esetén korrigálásának módjáról). Ezért a folyamaton való „végig sétálást, /”végig kísérést” fel is lehet használni a mi lehet hibás állításokra reagáló kontrollok végrehajtásának értékelésére, az ellenőrzés szempontjából releváns kontrollok meghatározására.



EMLÉKEZTETŐ:

Mikor releváns egy kontroll? ³

A kontrollok akkor relevánsak, ha:

- jelentős kockázatot kezelnek, vagy
- olyan könyvvizsgálói kockázatot csökkentenek, amelyek nem csökkenthetőek hatékonyan alapvető könyvvizsgálói eljárásokkal (pl. nagyszámú gazdasági esemény, nagy elemszámú sokaság),
- a kontrollokra a könyvvizsgáló támaszkodni szeretne, és ezekre alapozza további könyvvizsgálói eljárásait (A kontrollok működését, a működés hatékonyságát csak

³ A felülvizsgált 315-ös standard a releváns szót törölte a kontrollok megismerésének követelményéből, azonban a könnyebb megértés végett oktatási anyagunkban továbbra is használjuk ezt a fogalmat.

akkor kell tesztelni, ha a végig kísérés folyamatának eredményeként arra a meggyőződésre jutunk, hogy az azonosított kontroll kialakításra és bevezetésre került, valamint az előzetes ismereteink szerint várhatóan hatékonyan működik az általunk beazonosított hibás állítások megakadályozása érdekében ezért tervezzük a kontrollra való támaszkodást.)

- naplótétel feletti kontrollok,
- IT kockázatokat kezelő IT kontrollok.

Megjegyzés: mintapéldánkban nem határoztuk meg a releváns kontrollokat, mivel nem kívánunk a kontrollokra támaszkodni, ezért nem végzünk hatékonysági tesztet, valamint meggyőződésünk, hogy alapvető könyvvizsgálati eljárásokkal is elegendő és megfelelő bizonyítékokat tudunk szerezni véleményünk alátámasztására.

Összefoglalva a lépéseket:

- Egy példán „végig megyek”, lépésről lépésre megnézem, hogy valóban létezik-e a kontroll
 - Kialakításra került-e
 - Bevezetésre került-e
 - Mennyire – hogyan – dokumentált
- Döntés a kontrollokra való támaszkodásról.



Például, a **Kereskedő Kft.** esetében, kiragadva a készletgazdálkodási folyamatából, például a **készlet fogyást:**

CÉL: a készletgazdálkodási folyamat megismerése, meggyőződés a folyamatba beépített kontrollok kialakításáról és alkalmazásáról. (HATÉKONYSÁGÁRÓL MÉG NEM)

MÓDSZER: „végig sétálás” ("Walk through")

EREDMÉNY: (részlet) Készletfogyás folyamatába beépített kontrollok a munkalap szerint:

Folyamat lépések	Eredendő kockázat / Mi lehet hiba?	ÁLLÍTÁSOK						Kontroll leírása	Kontroll kialakításának és bevezetésének (D&I) értékelése Igen/Nem	A kontroll típusa MK, ITKM, IRFMK, ALK	Gyakoriság
		Létezés / előfordulás	Teljeség	Pontosság / értékelés	Jogok és kötelezések	Elhatárolás (cut-off)	Besorolás/ bemutatás				
5-6. Áru lefoglalása, kivételezése, kiszállítása	Nem kerül szállítólevél kiállításra a csomagolt árurol	x	x	x				A raktári asszisztens a megrendeléstől lefoglalt árut az integrált rendszerből előállított szállítólevélre rögzíti. A rögzítés helyességének az ellenőrzése automatikus, a szállítólevél és a megrendelés adatainak eltérése esetén a rendszer jelez.	Igen	ALK	napi
	Nem a megrendelésre kért árut készítik elő kiszállításra		x	x				Adatgyegetetés: előkészített áru tételes egyeztetése a szállítólevéllel a raktári dolgozó által.	Igen	ITMK	napi
	A készletcsökkenés nem kerül rögzítésre az analitikus nyilvántartásban	x	x	x				Automatikus: a szállítólevél kiállításával az áru automatikusan kivételezésre kerül a raktári nyilvántartásból.	Igen	ALK	napi

KÖVETKEZTETÉS:

Az elvégzett eljárás alapján a készletgazdálkodási folyamatban – készletfogyás - beazonosított kontrollok kialakítottak, és bevezetésre kerültek. De, ettől még lehet, hogy a készletfogyás nem megfelelő értékkel – FIFO módszerrel számított érték, elszámoló ár, vagy más, ami a számviteli politikában szabályozva lett – került a könyvelésben rögzítésre. (Erre, a fent bemutatott „végig sétálás” nem vonatkozott.)

DÖNTÉS

Az elvégzett eljárás alapján a készletgazdálkodási folyamatban beazonosított kontrollok kialakítottak, és bevezetésre kerültek, tehát **dönthetnek** úgy, hogy

- **támaszkodok** a kontrollokra, ebben az esetben **tesztelni kell** a kontrollok működését, a kontrollok hatékonyságát,
- **HA nem támaszkodok** a kontrollokra. akkor ez egyben azt is kell, hogy jelentse, hogy
 - kizárólag alapvető vizsgálati eljárásokkal megfelelő bizonyosságot tudok elérni
 - a bizonylatok darabszáma / gazdasági események mennyisége olyan, hogy mintavételezéssel egy reális vizsgálandó minta darabszám adódik.

Amennyiben a kontrollok tesztelése mellett dönt a könyvvizsgáló, úgy a **kontrollok tesztelésénél lehetséges mintaszám, például:**

	Minta nagyság	Minta nagyság
Kontroll gyakorisága	Közepes megbízhatóság	Magas megbízhatóság
Éves	1 év végén	1 év végén
Negyedéves	1	2
Havi	3	5
Heti	10	15
Napi	25	40
Automatikus	1 minden tranzakció típusra	1 minden tranzakció típusra

Fontos: Amennyiben az általános IT kontrollokat is teszteljük, és azok működési hatékonyságát megfelelőnek találjuk, akkor az alkalmazási kontrollok tekintetében elegendő 1 tesztet elvégezni minden tranzakciótípusra.

Forrás: Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodó egységek (kevésbé összetett gazdálkodó egységek a 315 R standard szerint) könyvvizsgálatához

A **napi kontrollokat** kivéve, **HA 1 hibát azonosítottunk**, a kontrollra **NEM támaszkodhatunk**.

Napi kontrollnál, amennyiben egy hibát találtunk, és továbbra is tervezzük a kontrollokra való támaszkodást, ki kell terjeszteni a mintaszámot. A minta kiterjesztésére **lehetséges mintaszám, például:**

	Minta nagyság	Minta nagyság
Kontroll gyakorisága	Közepes megbízhatóság	Magas megbízhatóság
Napi	25	40
Azonosított hiba	1	1
Minta kiterjesztése	+15	+20

Forrás: Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodó egységek (kevésbé összetett gazdálkodó egységek a 315 R standard szerint) könyvvizsgálatához

Amennyiben a kontrollok hatékonyan működnek, hibát nem tártam fel, **akkor is szükséges** alapvető vizsgálati eljárásokat dokumentáltan elvégezni.

FONTOS: Nem szabad elfelejteni, hogy **melyik hibás állítás** felmerülésére vonatkozóan találtunk működő kontrollt.

Például: a megismert kontrollok között van-e olyan, amelyik **a készletek értékelésére**, mint lehetséges hibára vonatkozik? *(Jelen példában nincs.)*

2.2.1.2. Kockázat felmérése SZÜK szinten

Rövidítések:

SZÜK: Számlaegyenleg (mérleg), Ügyletcsoporthoz, (eredménykimutatás), Közzététel

LHÁ: Lényeges Hibás Állítás

A kockázat felmérése a lényeges hibás állítások kockázatának feltárásával, a kockázatok megismerésével kezdődik. Ez a folyamat nem fejeződik be a tervezéssel. A könyvvizsgálat során folyamatosan figyelembe kell venni az új - akár előfordulásában, akár nagyságrendjében új - kockázatokat és azok hatását a lényeges hibás állítások előfordulására és nagyságrendjére.

MEGISMERÉS (Előzetes analitikus elemzés)

- Változások és az ebben rejlő kockázatok felismerése

A kockázatfelmérési eljárásokként végrehajtott elemző eljárások segítséget nyújtanak a következetlenségek, szokatlan tranzakciók vagy események, valamint olyan összegek, arányok és tendenciák azonosításában, amelyek segíthetnek a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításában, különösen a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításában.

MÓDSZER

- Évközi vagy terv adatok összehasonlítása az előző –lezárt – időszak adataival
 - Mérleg soronként
 - Eredménykimutatás soronként
 - Főkönyv soronként
 - Évközi adatok – „évesítése” (Eredménykimutatás)
 - Változások okainak feltárása, megértése, az információk dokumentálása (Például: tervezési tábla „megjegyzés” oszlop.)
- Összehasonlítás (egyes sorok)
 - Változás az értékben (számokban) kifejezve
 - Változás %-ban kifejezve.
- Összehasonlítás
 - Mérleg összetétele – egyes sorok mérleg főösszeghez viszonyított aránya
 - Eredménykimutatás összetétele
 - Bevétel összetétele
 - Költségek és ráfordítások összetétele



EMLÉKEZTETŐ

A hibás állítások – beleértve a kihagyásokat is – akkor minősülnek **lényegesnek**, ha azok **önmagukban vagy együttesen**, – ésszerű várakozások szerint – **befolyásolhatják** a **felhasználók** pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit. Másképpen fogalmazva: a lényegességet a felhasználó szemszögéből határozza meg a könyvvizsgáló.

A lényegesség meghatározása **szakmai megítélés** kérdése.

A lényegesség meghatározása a pénzügyi kimutatások **átfogó szintjén kötelező**, illetve az egyes számlaegyenlegek vonatkozásában mérlegelni kell. ⁴

Az **átfogó lényegesség** (a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség) meghatározásához három kulcsfontosságú lépést kell végrehajtanunk:

1. Referenciaérték kiválasztása (viszonyítási alap)
2. Ezen referenciaérték mértékének meghatározása
3. A választás indoklása

Kiindulópontként gyakran alkalmazzák a **választott viszonyítási alap egy bizonyos százalékát**. A megfelelő viszonyítási alap azonosítására az alábbi tényezők lehetnek hatással:

- a pénzügyi kimutatások **elemei** (például eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások);
- **vannak-e** olyan tételek, amelyekre az adott gazdálkodó egység **pénzügyi kimutatásai felhasználóinak figyelme általában irányul** (például a pénzügyi teljesítmény értékelésekor lehet, hogy a felhasználók az adózott eredményre, a bevételekre vagy a nettó eszközökre koncentrálnak)

A **végrehajtási lényegesség** a könyvvizsgáló által a pénzügyi kimutatások **egészére vonatkozó** lényegességtől **alacsonyabban megállapított összeget** vagy **összegeket** jelent annak érdekében, hogy **megfelelően alacsony szintre csökkentse** annak valószínűségét, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet.

A **végrehajtási lényegesség** meghatározása szakmai megítélés kérdése.

A végrehajtási lényegesség meghatározását befolyásolja:

- a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről szerzett **korábbi ismeretei**, amelyeket a kockázatbecslési eljárások végrehajtása során **aktualizál**;
- **korábbi könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások jellege és terjedelme** és ezáltal a könyvvizsgáló tárgyidőszaki hibás állításokra vonatkozó várakozásai

Lényegességi szintek

- A beszámoló egészére vonatkozó lényegesség, aminek meghatározása kötelező
- A beszámoló egészére vonatkozó végrehajtási lényegesség, aminek meghatározása kötelező
 - Egyes számlacsoportokra vonatkozó végrehajtási lényegesség, aminek meghatározása egy lehetőség

⁴ ISA 320 10. bekezdés: sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételre alkalmazandó

Egyértelműen elhanyagolható hiba, aminek meghatározása **javasolt**, annak érdekében, hogy a könyvvizsgálat hatékony legyen. Más szavakkal, hogy a könyvvizsgáló, azokra a feltárt hibás állításokra koncentráljon, amelyek egyenként, vagy összességében okozhatnak lényeges hibás állítást.

Az átfogó lényegesség meghatározásánál leggyakrabban alkalmazott vetítési alapok

Nettó árbevétel	0,5 – 1,0 %
Mérleg főösszeg	0,5 - 2,0 %
Saját tőke	1,0 – 5,0 %
Adózás előtti eredmény	5,0 – 10,0 %

Végrehajtási lényegesség

Vetítési alap: ÁTFOGÓ LÉNYEGESSÉG

Leggyakoribb %: 50 – 80 %

Egyértelműen elhanyagolható hiba

Vetítési alap: ÁTFOGÓ LÉNYEGESSÉG

Leggyakoribb %: 1 – 5 %

A lényegesség meghatározásánál alkalmazott módszerét a könyvvizsgáló / könyvvizsgáló társaság a MIR szabályzatában, audit módszertanában rögzítheti.



Például: A Kereskedő Kft esetében az egyes lényegességi szintekkel kapcsolatos megfontolások:

Viszonyítási alapok meghatározása, indoklása

Átfogó lényegesség alapja: (a felhasználó szemszögéből) az értékesítés árbevétele

Indoklás:

A Társaság tevékenységét legjobban az árbevétel jellemzi. Az árbevétel nem ingadozó. A tulajdonosok az árbevétel növelésében érdekeltek. A vezetők egyik legfontosabb mérőszáma is az árbevétel és megítélésünk szerint a pénzügyi kimutatások felhasználói is jellemzően ez alapján értékelik a Társaság teljesítményét.

Mértéke: 1%

Végrehajtási lényegesség: (Könyvvizsgáló korábbi tapasztalata, várakozása): az átfogó lényegesség 80%-a.

Indoklás:

Ez már a harmadik könyvvizsgálati év. A korábbi években lényeges hiba nem került feltárássra. A Társaság átfogó kockázati besorolása: alacsony kockázat.

Egyértelműen elhanyagolható hiba: az átfogó lényegesség 5%-a.



Például: A **Kereskedő Kft** kiemelt adatai: (Tervezéskor az árbevétel és az ELÁBÉ az 1-9 hónap tényszámaiból számított évesített összeg)

ezer forint	Előző év	Tárgyév
Árbevétel	3 422 390	4 098 450
ELÁBÉ	2 650 400	3 075 120
Árú készlet	252 765	278 340
Mérlegfőösszeg	1 650 230	1 783 240

A fenti megfontolások alapján a Kereskedő Kft.-nél az egyes lényegességi szintek összege:

Átfogó lényegesség: (Árbevétel*1%) 41.000 eFt.

Végrehajtási lényegesség: (Átfogó lényegesség*80%) 33.000 eFt

Egyértelműen elhanyagolható hiba: (Átfogó lényegesség*5%) 2.000 eFt.

A lényegességi összegek kerekítésre kerültek.

A LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS KOCKÁZATAINAK AZONOSÍTÁSA ÉS FELMÉRÉSE SZÜK SZINTEN

A számlaegyenlegek és ügyletcsoporthoz beazonosításának módszere, a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése, a releváns állítások azonosítása és erre támaszkodva az eredendő kockázat felmérése (jelentős / fokozott /standard) a **könyvvizsgáló szakmai tapasztalatán, megítélésén, valamint az általa alkalmazott audit módszertanon alapul.**

A kockázat SZÜK szinten való felmérésének **egy lehetséges megközelítése** az alábbi.

Hivatkozás: (Tervezés gyakorlata – egy lehetséges megközelítés, Feketéné Horváth Márta, Kőműves Kinga, Ladó Judit. 2024, 2025, felhasználásával)

A kiindulás – ami egyben a majdani könyvvizsgálat fókuszát is jelenti – a „**Hol lehetnek a lényeges hibás állítások?**” kérdés megválaszolásával indulhat.

A kérdés megválaszolásának lépései lehetnek:

- **A SZÜK besorolása az egyes kategóriákba (jelentős, lényeges, de nem jelentős, egyik kategóriába sem sorolható)**



EMLÉKEZTETŐ

Az állítások szintjén fennálló kockázatok azonosítása, felmérése szempontjából fontos szerepe van az ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek vagy közzétételek (SZÜK) meghatározásának. A SZÜK meghatározása során azonosítanunk kell a **jelentős, a lényeges, de nem jelentős és az előző kettő kategóriába nem sorolható ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegeket és közzétételeket.**

Jelentős ügyletcsoporthoz

JELENTŐS egy ügyletcsoporthoz, számlaegyenleg, vagy közzététel

- amelyre vonatkozóan legalább egy releváns állítás van, és
- észszerű a lehetősége annak, hogy az állítás hibás, és
- úgy ítéljük meg, hogy fontos a pénzügyi kimutatások felhasználói számára.

Lényeges, de nem jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek és közzétételek

A lényeges, de nem jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek és közzétételek olyan lényeges ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek és közzétételek, amelyek nem rendelkeznek releváns állítással és a mennyiségi szempontokat figyelembe véve a mértékük, az összegeik valószínűleg meghaladják a végrehajtási lényegességet. Ezeknek a számlaegyenlegeknek más jellemzők is vannak, pl.:

- valószínűleg nem lesznek kitéve csalás miatti hibás állításnak;
- nincs kockázat a kapcsolt felekkel folytatott ügyletekből;
- feldolgozott tranzakciók, melyek nem minősülnek összetettnek,
- csak korlátozott mértékben történt változás az előző időszakhoz képest;
- megfelelő szervezeti szintű ellenőrzési környezettel rendelkeznek.

A kockázatok azonosítása során azt keressük, hogy hol állhat fent a lényeges hibás állítás kockázata, a kockázatok felmérése során pedig meghatározzuk az egyes kockázatok jelentőségét.

Esettanulmányunkban az árukat és az eladott áruk beszerzési értékének mérlegsorait jelentős SZÜK-nek soroltuk be, mivel releváns állításokat azonosítottunk.

Ebben a fázisban a mérleg / eredménykimutatás sorok alábontására szükség lehet annak érdekében, hogy a sorok homogén gazdasági eseményeket tükrözzenek. A jelentős ügyletcsoporthoz meghatározása során mennyiségi (végrehajtási lényegesség feletti tételek) és minőségi tényezőket (kötelezettségek teljességének kockázata, tranzakciók mennyisége és jellege, kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók, a számlaegyenleg összetettsége stb.) vesszünk figyelembe.

- **Releváns állítások meghatározása**



EMLÉKEZTETŐ

Egy ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás akkor releváns, ha abban lényeges hibás állítás azonosított kockázata van. A releváns állítást a kontrollok mérlegelése előtt (vagyis az eredendő kockázat szintjén) kell meghatározni. A gyakorlatban annak megállapításához, hogy egy állítás releváns állítás-e vagy sem, kulcsfontosságú tényező annak felmérése, hogy az ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegben vagy közzétételben van-e feltételezés hibás állításra.

A kérdés, hogy hogyan határozzuk meg a releváns állításokat? A standard ehhez nem ad útmutatást, ezért meghatározásukra többféle megközelítés van a gyakorlatban. Például, ha először vagyunk könyvvizsgálói az adott társaságnak, akkor a megismerési folyamat részeként, az adott üzleti folyamatért felelős vezetővel, munkatársakkal készített interjúk alapján előzetes felmérést készítünk az ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegekhez vagy közzétételekhez kapcsolódó kockázati tényezőkről. Vagy a már korábban említett folyamatfelmérést („walkthrough”) elkészítjük és a „mi lehet hibás” feltételezéseket azáltal azonosítjuk, hogy megértjük a tranzakciók folyamatát az adatáramlást a kezdeményezéstől egészen a pénzügyi kimutatásokban történő megjelenésig.

Állítások

Ügyletcsoporthoz	Számlaegyenlegek	Közzététel
Előfordulás	Létezés	Előfordulás
Teljesség	Teljesség	Teljesség
Elhatárolás	Jogok és kötelezettségek	Érthetőség
Pontosság	Pontosság, értékelés és felosztás	Pontosság és értékelés
Besorolás	Besorolás	Besorolás
Bemutató	Bemutató	Bemutató

Egy ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegben lehet releváns és nem releváns állítás egyaránt. Az sem kizárt, hogy egyik állítás sem releváns.

- **Csalási kockázat felmérése**



EMLEKEZTETŐ

A csalási kockázat felméréséhez, becsléséhez érdemes felidézni, hogy a csalás – ami szándékos hiba – megvalósulásához **három tényező együttes teljesülésére** van szükség: (Úgynevezett **csalási háromszög**)

- Motiváció, nyomás
- Lehetőség
- Önigazolás

Csalási kockázat azonosítása esetén az **eredendő kockázatot mindig jelentős kockázatként határozzuk meg.**

Nem szabad megfeledkezni arról sem, hogy az állítások közül csalás esetében is meg kell jelölni azt, hogy a csalás melyik állítást fogja érinteni, vagyis milyen hibához vezet / vezethet.



A Kereskedő Kft-nél pl. az Áruk vonatkozásában az alábbiak szerint határoztuk meg a releváns állításokat és a csalás lehetőségét.

Mérleg/ Eredménykimutatás	Ügyletesoprt, számlaegyenleg, közzététel (SZÜK)	Érték e Ft	Az összeg materiális?	Üzleti folyamat	SZÜK minősítése	Csalási kockázat	Állítások	Releváns állítás	Mi lehet hibás?
KÉSZLETEK	Áruk beszerzési áron Kereskedelmi áruk értékvesztése és annak visszairása	278,340	Igen	Készletgazdálk odás	Jelentős	Igen	Létezés/előfordulás/ Jogok és kötelek Teljesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off) Besorolás/bemutatás	Létezés Teljesség Pontosság/értékelés	Előfordulhat, hogy a Társaság olyan készleteket tart nyilván, amelyek nem is léteznek, vagy előfordulhat, hogy nem tart nyilván olyan készleteket, amelyek léteznek. Előfordulhat, hogy a Társaság nem minden olyan készletet vett nyilvántartásba, amelyet nyilvántartásba kellett volna venni. Annak kockázata, hogy a készletek értékvesztése alulbecsült lehet az elavulás (lassan forgó készletek) miatt, vagy a vezetés tudatosan téríti el a valós összegétől.

- **Eredendő kockázat felmérése**



EMLEKEZTETŐ

A felülvizsgált ISA 315. standard az **eredendő kockázat és az ellenőrzési kockázat elkülönült felmérését írja elő.**

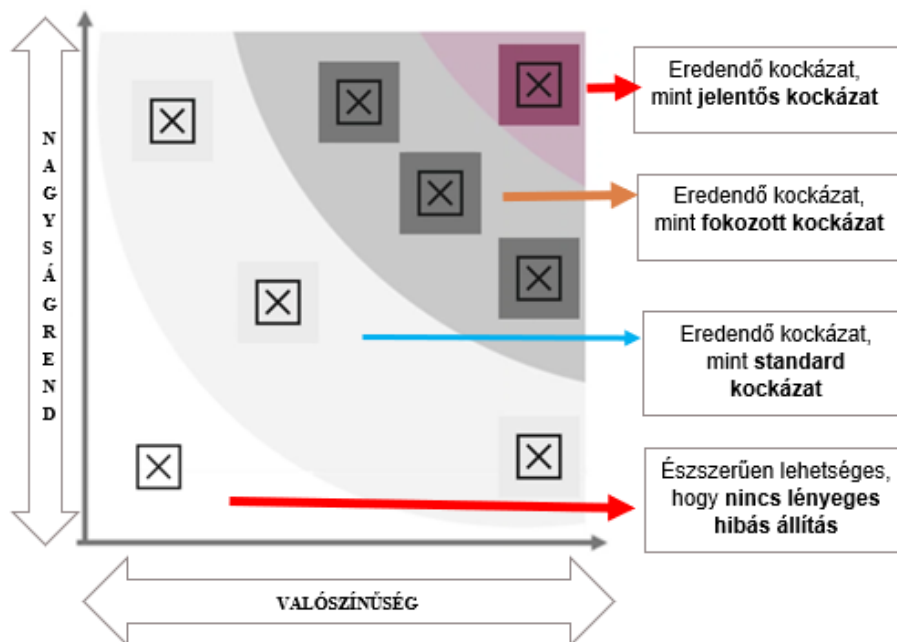
Eredendő kockázat fogalma: egy ügyletsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás hibás állításra való fogékonysága, amely hibás állítás lényeges lehet akár önmagában, akár egyéb hibás állításokkal együttesen, bármely kapcsolódó kontroll mérlegelése előtt.

Az eredendő kockázat felmérése, értékelése függ attól, hogy milyen mértékben érintik az eredendő kockázati tényezők (összetettség, szubjektivitás, bizonytalanság, változás, vezetés elfogultsága) a hibás állítás valószínűségét vagy nagyságrendjét.

Az eredendő kockázatot az eredendő kockázat spektrumán mérjük. Egy adott állításhoz kapcsolódó eredendő kockázat, az eredendő kockázat spektrumának alsó határától a felső határig terjedő tartományon belüli megítélést igényel. Az arra vonatkozó döntés, hogy a tartományban hol kerül értékelésre az eredendő kockázat, a gazdálkodó egység jellegétől, méretétől és összetettségétől függően változhat, és figyelembe veszi a hibás állítás becsült **valószínűségét** (van-e észszerű esélye annak, hogy hibás állítás fordulhat elő) és **nagyságát**, valamint az eredendő kockázati tényezőket.

Eredendő kockázat

- Mekkora az eredendő kockázat (hiba) **nagyságrendje**
- Mekkora az eredendő kockázat (hiba) **bekövetkezésének valószínűsége**



A kockázati besorolásánál egyenként kell SZÜK szinten meggondolni a lehetséges hiba nagyságrendjét és a hiba bekövetkezésének valószínűségét: A nagyságrend és a valószínűség egy lehetséges besorolása: magas, közepes, alacsony vagy az ábra szerint standard, fokozott, jelentős.

Forrás: (Eredendő kockázat spektruma ábra forrása. MKVK 2022. évi továbbképzés)

Az eredendő kockázat - a **hibás állításra való fogékonyság** – nem azonos a mérleg, illetve az eredménykimutatás sorainál.

Az **eredendő kockázatot** befolyásolja:

- Összetettség
- Szubjektivitás
- Változás
- Bizonytalanság
- A vezetés elfogultsága
- Egyéb csalási kockázati tényezők

Az eredendő kockázat értékelése **szakmai megítélés kérdése**.

Az eredendő kockázat felmerülésének **valószínűsítéséhez használható** például a „pontozás” módszer.

***Forrás:** a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) által kiadott és 2018-ban aktualizált „Útmutató a nemzetközi könyvvizsgálati standardok használatához a kis- és középvállalkozások könyvvizsgálata során” (IFAC SME Audit Guide, 2018. évi kiadás) c. angol nyelvű kiadvány (IFAC KKV Útmutató) magyar nyelvű fordítása.*

SZÜK	Jelentős változás	Összetettség	Szubjektivitás	Bizonytalanság	Vezetés elfogultsága	Csalás	Egyéb tényezők	Összesen
.....								

Ennek az egyszerű táblának az alkalmazása is többféle lehet:

- Lehet csak „X”-elni, hogy melyik tényező áll fent, és az „X”-ek száma alapján dönti el a könyvvizsgáló, az eredendő kockázati besorolást.
- Lehet a kockázat mértékét „súlyozni” például: 1: alacsony / 2: közepes / 3: magas, és az „összesen” pontszám alapján a kockázat felmerülésének valószínűsége **például: 7 pontig:** alacsony /8-14 pontig közepes / 15 ponttól magas.

Az alkalmazott módszert rögzíteni lehet az audit módszertanban, vagy a könyvvizsgáló döntésétől függően a MIR-ben, amennyiben annak része a könyvvizsgálati módszertan is.

(Szükséges hangsúlyozni, hogy a pontozásos módszer alkalmazása nem kötelező, csak egy lehetőség annak eldöntésére és dokumentálására, hogy minek alapján történt az eredendő kockázati besorolás.)

Az eredendő kockázat **felmérésénél** használt „végső” kategóriák:

- **JELENTŐS**
- **FOKOZOTT**
- **STANDARD**
- **NINCS LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS**

JELENTŐS:

- a hibás állítás bekövetkeztének valószínűsége, és a hibás állítás **bekövetkeztének esetén a hibás állítás nagyságrendje is magas**. (Nagyságrendje meghaladja a végrehajtási lényegességet.)
- továbbá, amit a standardok jelentős kockázatnak minősítenek
 - csalás (240-es standard)
 - kapcsolt felek (550-es standard)

FOKOZOTT: A fokozott kockázatok a lényeges hibás állítások olyan azonosított kockázatai, amelyek a standard kockázatoknál előírtakon túlmenően további könyvvizsgálati megfontolást igényelnek, de amelyek jellegüknél, bekövetkezésük valószínűségénél vagy nagyságrendjénél fogva nem emelkednek a jelentős kockázat szintjére. A fokozott kockázatok gyakran a vezetés megítéléséhez kapcsolódó kockázatok (pl. a követelésekre képzett értékvesztés).

STANDARD: A standard kockázatok a viszonylag rutinszerű, nem összetett ügyletekhez kapcsolódó lényeges hibás állítások azonosított kockázatai, amelyek általában szisztematikus feldolgozás tárgyát képezik, és kevés vezetői megítélést igényelnek. A kockázat jellegével, bekövetkezésének valószínűségével, vagy bekövetkezése esetén annak nagyságrendjével kapcsolatban nincsenek kiemelt vagy különleges tényezők.

NINCS LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS: észszerűen nem valószínű a hibás állítás előfordulása.

Ahogy ez már korábban bemutatásra került, amennyiben a tervezéskor rendelkezésre álló információk alapján **van csalási kockázat**, az eredendő kockázat besorolása minden esetben **JELENTŐS**

Az eredendő kockázat felmérésénél **nem vesszük figyelembe a kontrollokat**.



Például, a **Kereskedő Kft.** esetében az eredendő kockázat alakulása:

KERESKEDŐ Kockázati tényezők	ÁRUK (készlet)	ELÁBÉ
Összetettség	Nem	Nem
Szubjektivitás	Nem	Igen
Változás	Igen	Igen
Bizonytalanság	Nem	Nem
A vezetés elfogultsága	Igen	Igen
Egyéb csalási kockázati tényezők	év végi értékelés, értékvesztés elszámolása	Nincs
Eredendő kockázat valószínűség	Állításonként változó	Állításonként változó
Létezés	Alacsony	
Teljesség	Alacsony	Alacsony
Pontosság/értékelés	Közepes	Alacsony
Elhatárolás (cut-off)		Közepes

KERESKEDŐ Kockázati tényezők	ÁRUK (készlet)	ELÁBÉ
Eredendő kockázat nagyságrend	Állításonként változó	Állításonként változó
Csalási kockázat	Van	Nincs
Létezés	Alacsony	
Teljesség	Alacsony	Alacsony
Pontosság/értékelés	Közepes	Alacsony
Elhatárolás (cut-off)		Magas
Eredendő kockázat felmérése	Állításonként változó	Állításonként változó
Létezés	standard	
Teljesség	standard	Standard
Pontosság/értékelés	jelentős	Standard
Elhatárolás (cut-off)		Jelentős

A munkalap vonatkozó része

Ügyleti neve
Folyószámla

Készlet R/L
2024.12.31.

Átlagos kényesség
Vignettai kényesség

0 Ft
41.000
33.000

Egyértelműen
elhanyagolható hiba

2.000

Az ügyletsoportok, számlaegyenlegek, valamint a releváns állítások és a hozzájuk kapcsolódó lehetséges kockázatok leírása szakmai megítélés kérdése, ezért lehetséges, hogy más könyvvizsgáló a példában bemutatottól eltérő eredményre jutna.

Eredendő kockázat (nagyságrend és valószínűség) meghatározása és felmérése a releváns állításokra

Művelet/ Eredménykimutatás	Ügyletsoport, számlaegyenleg, közvetlen (SZÜK)	Érték 0 Ft	Az összeg materialis?	Üzleti folyamat	SZÜK minősítése	Csalási kockázat	Állítások	Releváns állítás	Mi lehet hibás?	Valószínűség	Nagyságrend	Létezés	Teljesség	Pontosság Értékelés	Jogok és kötelezettségek	Elhatárolás (cut-off)	Besorolás Bemutató
KÉSZLETEK	Áruk beszerzési árán						Létezés/előfordulás/ Jogok és kötelezettségek	Létezés	Előfordulhat, hogy a Társaság olyan készleteket tart nyilván, amelyek nem is léteznek, vagy előfordulhat, hogy nem tart nyilván olyan készleteket, amelyek léteznek.	Alacsony	Alacsony						
	Kereskedelmi árak értékesítése és annak visszatérítése	278,340	Igen	Készfizetésű áru	Jelentős	Igen	Teljesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off) Besorolás/bemutató	Teljesség	Előfordulhat, hogy a Társaság nem minden olyan készletet tart nyilván, amelyet nyilvántartásba kellett volna venni. Annak kockázata, hogy a készletek értékesítése alulbecsült lehet az elavulás (szemelt forgó készlet) miatt, vagy a vezetés tudatosan téríti el a valós összegétől.	Alacsony	Alacsony	standard	standard	Jelentős (csalási kockázat miatt)			
										Közepes	Közepes						
Eladott árak beszerzési értéke	Eladott árak beszerzési	3,075,120	Igen	Értékesítés	Jelentős	Nincs	Létezés/előfordulás/ Jogok és kötelezettségek Teljesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off) Besorolás/bemutató	Teljesség	A kiszámlált árú lehet, hogy nem került kiemelésre, és így az előbb nem került rögzítésre. Annak kockázata, hogy a tranzakció nem a megfelelő összegben került rögzítésre. Annak kockázata, hogy az előbb nem a teljesítés időpontjának megfelelő időpontban került rögzítésre hibából eredően.	Alacsony	Alacsony		standard	standard		Jelentős	
										Közepes	Magas						

Fontos: Az ügyletsoportok, számlaegyenlegek, valamint a releváns állítások és a hozzájuk kapcsolódó lehetséges kockázatok leírása szakmai megítélés kérdése, ezért lehetséges, hogy más könyvvizsgáló a példában bemutatottól eltérő eredményre jutna.

• Ellenőrzési kockázat felmérése

CÉL: az ellenőrzési kockázat nagyságrendjének megítélése

Az eddig elvégzett könyvvizsgálati eljárásaink során azonosítottuk az eredendő kockázatokat és értékeltük azokat felmerülésük valószínűsége és lehetséges hatásuk alapján, majd kiválasztottuk a jelentős kockázatokat. Felmértük a jelentős ügyletsoportokra vonatkozóan a belső kontrollok kialakítását, bevezetését és értékeltük azokat abból a szempontból, hogy mennyire alkalmasak a lényeges hibás állítások megelőzésére, feltárására.

Az ellenőrzési kockázat értékelése (kategóriába sorolása) a kiválasztott kontrollok hatékonyságának tesztelésével, az elvégzett kontroll tesztek eredménye alapján történik.

Általában használt kategóriák az ellenőrzési kockázatra:

- Magas
- Alacsony



EMLÉKEZTETŐ:

Magas az ellenőrzési kockázat, ha

- **Nem találunk** olyan kontroll tevékenységet, amelyik a releváns hibát meggátolja / feltárja és kijavítja, tehát, ha nincs kialakított és bevezetett kontroll.
 - Ha a kialakított és bevezetett kontroll működése nem hatékony (hibát találtunk a hatékonysági teszt során).
 - Ha **nem tervezzük**, hogy a kontrollok működési hatékonyságára támaszkodunk. (Az üzleti folyamatokat és a folyamatokban található kontrollokat ebben az esetben is **dokumentáltan** meg kell ismerni, és egy példán dokumentáltan szükséges végig vezetni.)
- **A lényeges hibás állítás kockázatának értékelése az eredendő és az ellenőrzési kockázat együttes figyelembevételével**



EMLÉKEZTETŐ

Ha az ellenőrzési kockázat magas, akkor a lényeges hibás állítás kockázata **AZONOS** az eredendő kockázattal.

Ha az ellenőrzési kockázat alacsony, akkor a lényeges hibás állítás kockázata azonos vagy alacsonyabb lesz, mint az eredendő kockázat.

Szükséges kiemelni, hogy az eredendő és ellenőrzési kockázat együttes figyelembevétele **állításonként** történik. Azoknál az állításoknál, amelyeknél feltételezzük, hogy a kontrollok hatékonyan működnek és azt tervezzük, hogy tesztelni fogjuk a kontrollok működését, a működés hatékonyságát, ott a lényeges hibás állítás besorolása az alábbiak szerint alakul:

Ábra forrása: MKVK 2022. évi továbbképzés

Ellenőrzési kockázat	Támaszkodunk a kontrollokra (ellenőrzési kockázat=alacsony)			Nem támaszkodunk a kontrollokra (ellenőrzési kockázat=magas)		
Eredendő kockázat	Standard	Fokozott	Jelentős	Standard	Fokozott	Jelentős
Lényeges hibás állítás kockázata	Standard	Standard	Fokozott	Standard	Fokozott	Jelentős ⚡



Például, a **Kereskedő Kft.** esetében, a korábban bemutatott lépések eredménye alapján az alábbi megállapításra juthatunk a lényeges hibás állítások felmérése alapján

Számlaegyenleg: Készlet (Áruk)

Ügyletsoport: ELÁBÉ

Munkalap részlet: Lényeges hibás állítás kockázata

Megfigyelhetjük, hogy az eredendő kockázat felmérését követően már nem folytattuk a táblázatunkat az ellenőrzési és a lényeges hibás állítás kockázata felmérésével. Miért?

1. Az előzőekben már írtuk, hogy könyvvizsgálati eljárásaink során nem fogunk támaszkodni a kontrollokra, ezért az ELLENŐRZÉSI KOCKÁZAT MAGAS MINDEN ÁLLÍTÁSRA
2. Ha az ellenőrzési kockázat magas minden állításra, akkor a LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS KOCKÁZATA AZONOS EZ EREDENDŐ KOCKÁZATTAL.

Ügylet neve
Fordulóp

Kereskedő Kft.
2024.12.31.

e Ft

Átlagó lényegesség
Nagyságrendi lényegesség
Egységben
Elhanyagolható hibák

41.000
33.000
2.000

Az ügyletsoportok, számlaegyenlegek, valamint a releváns állítások és a hozzájuk kapcsolódó lehetséges kockázatok leírása szakmai megítélés kérdése, ezért lehetséges, hogy más könyvvizsgáló a példában bemutatottal eltérő eredményre jutna.

FONTOS

•A lényeges hibás állítás kockázatát a releváns állításokra kell felmérni.
•Minta vállalatunknál nem támaszkodunk kontrollokra, ezért az ELLENŐRZÉSI KOCKÁZAT MAGAS minden állításra.
•Mivel nem tervezünk a kontrollok működési hatékonyságának tesztelését, a LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS KOCKÁZATA A MEGEGYEZIK AZ EREDENDŐ KOCKÁZAT FELMÉRÉSÉVEL. (táblázatunkban a fentiek miatt nem tüntettük fel sem az ellenőrzési sem a lényeges hibás állítás felmérését)

Eredendő kockázat (nagyságrend és valószínűség) meghatározása és felmérése a releváns állításokra

Meg: A magasra értékelt ellenőrzési kockázat miatt, az egyes állításokra megállapított kockázati szintek egyben a lényeges hibás állítás kockázatainak kockázati szintjei is.

Mérleg/ Eredménykimutatás	Ügyletsoport, számházyrend, közvetítés (rövid)	Érték e Ft	Az összeg materiais ?	Üzleti folyamat	SZIK minősítése	Csalási kockázat	Állítások	Releváns állítás	Mi lehet hibás? WCGW?	Valószínűség	Nagyságrend	Létezés	Teljesesség	Pontosság/ Értékelés	Jogok és kötelezettségek	Elhatárolás (cut-off)	Besorolás/ Bemutató
KÉSZLETEK	Áruk beszerzési árán	278.340	Igen	Készletgazdálk odás	Jelentős	Igen	Létezés/elfordulás/ Jogok és kötelezettségek	Létezés	Előfordulhat, hogy a Társaság olyan készleteket tart nyilván, amelyek nem is léteznek, vagy előfordulhat, hogy nem tart nyilván olyan készleteket, amelyek léteznek.	Alacsony	Alacsony						
	Teljesesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off) Besorolás/bemutató						Teljesesség	Előfordulhat, hogy a Társaság nem minden olyan készletet vett nyilvántartásba, amelyet nyilvántartásba kellett volna venni. Annak kockázata, hogy a készletek értékesítése alulbecsült lehet az elavulás (hasznosított készletek) miatt, vagy a veszteség tudatosan téríti el a valódi összegétől.	Alacsony	Alacsony	standard	standard	Jelentős (csökkentett kockázat) standard				
Eladott árak beszerzési értéke	Eladott árak beszerzési	3.075.120	Igen	Értékesítés	Jelentős	Nincs	Létezés/elfordulás/ Jogok és kötelezettségek Teljesesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off) Besorolás/bemutató	Teljesesség Pontosság/értékelés Elhatárolás (cut-off)	A kiszállított áru lehet, hogy nem került kiszámlázásra, és így az eladott nem került rögzítésre. A tranzakció nem a megfelelő összegben került rögzítésre. Az eladott nem a teljesítés időpontjának megfelelő időpontban került rögzítésre hibából eredően.	Alacsony	Alacsony		standard	standard		Jelentős	

Megfontolások, amelyek a fenti eredményhez vezettek:

Áru készlet

Végrehajtási lényegesség **felett** van,

SZÜK Besorolás: **jelentős**

Csalási kockázat került beazonosításra (A készletek évvégi értékelésénél valószínűsített a könyvvizsgáló csalást.)

Ellenőrzési kockázat: **magas** a könyvvizsgáló az üzleti folyamatok megismerése során beazonosított kontrollokat, de a könyvvizsgáló nem tervezi az ezekre való támaszkodást.

Azonosított releváns állítás és az eredendő kockázat felmérése (az azonosított kockázat leírását lsd. a munkalapon):

- **Létezés:** standard
- **Teljesség:** standard
- **Pontosság/ Értékelés:** jelentős (csalás kockázata miatt)

ELÁBÉ

Végrehajtási lényegesség **felett** van,

SZÜK Besorolás: **jelentős**

Csalási kockázat nem került beazonosításra (Kontrollok vezetés általi felülírására nem talált a könyvvizsgáló jelet)

Ellenőrzési kockázat: **magas**, noha a könyvvizsgáló az üzleti folyamatok megismerése során beazonosított kontrollokat, ezekre nem támaszkodik.

Azonosított releváns állítás és az eredendő kockázat felmérése (az azonosított kockázat leírását lsd. a munkalapon):

- **Teljesség:** standard
- **Pontosság:** standard
- **Elhatárolás (cut-off):** Jelentős

A Kereskedő Kft.-nél a kockázatbecslés bemutatott eredmény alapján megtervezésre kerülhetnek a könyvvizsgálati eljárások, a könyvvizsgálat ütemezése.



EMLÉKEZTETŐ:

A jelentős számlaegyenlegekre és ügyletcsoportokra (akkor is, ha azok nem lényegesek), minden releváns állításra részletes munkaprogramot kell készíteni.

Lényeges, de nem jelentős számlaegyenlegekre és ügyletcsoportokra szintén szükséges eljárásokat végezni, ugyanis az ISA 330-as standard 18. pontja előírja, hogy a **lényeges hibás állítás becsült kockázataitól függetlenül a könyvvizsgálónak alapvető vizsgálati eljárásokat kell terveznie és végrehajtania minden egyes lényeges ügyletcsoport, számlaegyenleg és közzététel tekintetében. Ezeket a tervezett eljárásokat szintén célszerű a **munkaprogramban****

rögzíteni, Ugyanakkor ezekre a területekre nem szükséges olyan mélységű eljárásokat végezni, mint a jelentős területek esetében.

Könyvvizsgálati eljárások:

- **Kontrollok hatékonyságának tesztelése**, ha támaszkodni akarok a kontrollokra. Ez a korábban bemutatottak alapján a könyvvizsgáló döntése.
- **Alapvető könyvvizsgálati eljárások**
 - elemző eljárások
 - adatok tesztelése
- **Kombináció**: Kontrollok hatékonyságának tesztelése, + adatok tesztelése.

A könyvvizsgálat ütemezése

- Évközi, könyvvizsgálat nem kötelező, ennek szükségességét, hatékonyságát a könyvvizsgáló dönti el a tervezés során.
- Évvégi könyvvizsgálat.



Például: A Kereskedő Kft.-nél a kockázatbecslés bemutatott eredmény alapján megtervezésre kerülhetnek a könyvvizsgálati eljárások, a könyvvizsgálat ütemezése:

SZÜK	Releváns állítások	SZÜK besorolás	Kontrol hatékonyságának tesztelése			Általános könyvvizsgálati eljárások
				Alapvető könyvvizsgálati eljárások		
				elemző eljárások	adatok tesztelése	
Árú készlet	L,, P, É	Jelentős	Nem	igen	igen	Alapvető
ELÁBÉ	T, P	Jelentős	Nem	igen	igen	Alapvető

Például, a Kereskedő Kft. esetében a vizsgálat ütemezésével is kiegészítve egy lehetséges audit program:

SZÜK	AUDIT PROGRAM							
		Évközi		Évvégi				
	kontroll teszt	Elemző vizsgálat	Tesztelés	kontroll teszt	Elemző vizsgálat	Tesztelés	Elemző eljárások jellege	Tesztelés jellege: alapvető vizsgálati eljárások
Készlet (Áru)	Nem	Igen	igen	nem	igen	igen	Készletek összetételének változása	Számlák vizsgálata, mintavételezéssel, jóváíró számlák vizsgálata, korosítás elemzése, bekerülési érték újraszámítása,
ELÁBÉ	Nem	igen	igen	nem	igen	igen	Árbevétel /ELÁBE elemzés	Évvégi leltár ellenőrzése, újraszámítás
								Szerződések, teljesítésigazolások, számlák vizsgálata, mintavételezéssel, cut- off vizsgálat, jóváírószámlák vizsgálata, vegyes tétel vizsgálat.

2.2.2. Könyvvizsgálat végrehajtása



Például a Kereskedő Kft. esetében – a teljesség igénye nélkül – az alábbi könyvvizsgálati eljárások kerültek tervezésre és végrehajtásra.

Készlet (Áru) teszt (minta a teljesség igénye nélkül)

Cél: Megbizonyosodni arról, hogy a készletek léteznek és helyesen lettek elszámolva. (Létezés, pontosság, értékelés)

Módszer:

- Főkönyv-analitika egyeztetés
- Elemző eljárások
- Végrehajtási lényegesség feletti árukészlet beszerzési értékének tesztelése
- *MP 1 Mintavételezéssel kiválasztott áruk beszerzési értékének tesztelése*
- Végrehajtási lényegesség feletti *tételek eladási árának tesztelése*
- *MP 4 Mintavételezéssel kiválasztott eladott tételek eladási árának tesztelése*
- *MP 2 Készlet cut-off teszt a beszerzésre*

- *MP 3 Készlet cut-off teszt az értékesítésre*
- *MP 7 Leltár ellenőrzés, mintavételezéssel kiválasztott tételek mennyiségi és érték újraszámolása*
- *MP 5 Értékvesztés teszt, értékvesztés újraszámolása*
- Speciális készletmozgások vizsgálata, tesztelése
- Szokatlan, vegyes könyvelések vizsgálata

Eredmény:

Lsd. munkalapokon (A ferdén jelölt tesztekre a munkalapok egy lehetséges kialakítása is bemutatásra kerül.)

ELÁBÉ teszt (minta a teljesség igénye nélkül)

Cél: Megbizonyosodni arról, hogy az ELÁBÉ helyesen és teljeskörűen került elszámolásra (teljesség, pontosság)

Módszer:

- Végrehajtási lényegesség feletti ELÁBÉ / árbevétel együttes alakulásának elemzése
- Mintavételezéssel kiválasztott ELÁBÉ / árbevétel együttes alakulásának elemzése
- *MP 6 Árbevétel/ELÁBÉ összhangjának elemzése havi szinten*
- Szokatlan, vegyes könyvelések vizsgálata (az ELÁBÉ ellenszámlája nem az áruk)

Eredmény:

Lsd. munkalapon (A ferdén jelölt tesztekre a munkalapok egy lehetséges kialakítása is bemutatásra kerül.)

A könyvvizsgálat végrehajtásához alkalmazott munkaprogram és munkalapok kialakítása a könyvvizsgáló tapasztalatán, szakmai megítélésén alapul. Ezért nem lehet egységes munkaprogramról, munkalapokról, vagy kizárólagosan alkalmazandó munkaprogramról, munkalapokról beszélni.

A továbbiakban a Kereskedő Kft. Áruk és ELÁBÉ soraira bemutatott munkalapok egy lehetséges munkalap felépítést tartalmaznak. A bemutatott munkaprogram és munkalapok részben a Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodók könyvvizsgálatához (2024.) felhasználásával kerültek kialakításra.

ÁRUK és ELÁBÉ MUNKAPROGRAM

Ügyfél: KERESKEDŐ Kft	Dátum: 20xx.xx.xx. (az elővizsgálatot követően)	Készítette:
Fordulónap:2024.12.31.	Dátum: 202x.xx.xx.	Jóváhagyta:

A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség / végrehajtási lényegesség (eFt):	41.000 / 33.000
Elhanyagolható hiba (eFt):	2.000
A vizsgált mérleg sor értéke – Áruk előző év (eFt):	252.765
A vizsgált mérleg sor értéke – Áruk tárgyév (eFt):	278.340
A vizsgált eredménykimutatás sor értéke – ELÁBÉ előző év (eFt):	2.650.400
A vizsgált eredménykimutatás sor – ELÁBÉ tárgyév (eFt):	3.075 120

Összegzés	Dátum	Aláírás
A területen feltárt hibás állításokat fellejtették a nem helyesbített hibás állítások összesítő lapjára		
A területen feltárt rendszerbeli gyengeségeket fellejtették a Vezetőségi levél pontok összesítő lapjára		
A területen kijelölt eljárásokat teljeskörűen elvégezték		(Aláíró könyvvizsgáló)
A területen elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek az összes releváns állítás tekintetében		(Aláíró könyvvizsgáló)

Mérleg sor megnevezése	Állítások	Létezés/ előfordulás L	Teljesség T	Jogok és kötelezettségek	Pontosság/ Értékelés P É	Elhatárolás (cut-off) ELH	Besorolás/ bemutatás B
Készlet (Áru)	Lényeges hibás állítás kockázata	Standard	Standard		Jelentős		
Eladott áruk beszerzési értéke	Lényeges hibás állítás kockázata		Standard		Standard	Jelentős	

Programpontok	Állítások	Elvégezte	Dátum	Ref. szám/ Megjegyzés
1. Készítse el a Készletek főlapját (lead, vezérlap, fedlap) és vonja le könyvvizsgálati következtetését a készletekre vonatkozóan!			2024.xxxx	Kész-0
2. Ismerje meg és értékelje a Társaság számviteli politikájának vonatkozó részeit			2024.xxxx	Kész-7

Programpontok (folytatás)	Állítások	Elvégezte	Dátum	Ref. szám/ Megjegyzés
3. <u>Analitika főkönyv egyeztetés</u> Hasonlítsa össze az analitikát a főkönyvvel! Győződjön meg a készletanalitika számszaki pontosságáról! (Készletanalitika teljességének és pontosságának vizsgálata)	L, T, P, É		2024.xxxx	Kész-2
4. <u>Elemző eljárások</u> Elemezze a készletek forgási sebességét és hasonlítsa össze az előző évi adatokkal, magyarázza, a jelentős eltéréseket!	P, É		2024.xxxx	Kész-3
5. <u>Leltár egyeztetés</u> Szerezze be a leltárutasítást és ennek alapján figyelje meg a leltározás folyamatát és végezze el a következőket: - a leltározási ellenőrző lista kitöltése - a meghatározott mintaszámok alapján végezze el az árukra a tesztszámolásokat a polcra választott tételekre - a meghatározott mintaszámok alapján végezze el az árukra a tesztszámolásokat leltárvírről választott tételekre!	L, T		2024.xxxx	XXX Kész-3 Kész-3
6. <u>Leltározás ellenőrzése</u> 6.a) A tesztszámolt tételeket vesse össze a végleges készletanalitikával! Hasonlítsa össze a végleges kiértékelte leltárvéket a készletanalitikával! Ellenőrizze a hiányok és többletek elszámolását! 6.b) Szerezze be az idegen helyen tárolt készletekről a tárolási nyilatkozatot és egyeztesse a készletanalitikával!	L, T, P, É		2024.xxxx	Kész-3
7. <u>Készlet bekerülési érték teszt</u> Végezze el az áruk bekerülési értékének vizsgálatát (aktivált költségek) a készletanalitikából választott megfelelő mintára! Ellenőrizze a beszerzéshez kapcsolódó közvetlen költségek felosztását!	L, P, É		2024.xxxx	Kész-4
8. <u>NRV tesztelése</u> Hasonlítsa össze a nyilvántartási árakat mintaszám alapján a realizálható piaci értékkel (NRV teszt). a mérleg-fordulónap utáni értékesítések alapján, és ítélje meg az értékvesztések elszámolásának (alacsonyabb eladási árak esetén) szükségességét!	P, É		2024.xxxx	Kész-5

Értékvesztés teszt 9.a) Vizsgálja meg készletekre elszámolt értékvesztéseket és visszaírásokat! Győződjön meg árukészlet korosító lista (az adott cikk utolsó értékesítési dátuma alapján) matematikai pontosságáról és teljességéről kiválasztott mintaszám alapján a készletanalitikával való összevetésével, illetve ellenőrizze a megfelelő korosítási csoportba való besorolását az utolsó értékesítési számlák alapján! A számviteli politika alapján számítsa újra az értékvesztés összegét és vesse össze az ügyfél által számítottal, illetve ellenőrizze az elszámolást! 9.b) Tekintse át a készletek selejtezéseit, ítélje meg a további selejtezések szükségességét a vezetéssel való megbeszélés alapján	P É		2023.X.XX	Kész-6
10. Cut-off A fordulónaphoz közeli beszerzések számviteli elszámolásának ellenőrzése (Cut-off teszt) a bejövő számlák alapján. (az értékesítés kimenő számláival kapcsolatos vizsgálat a Vev-5 munkarészben) Nézzon át szakmai megítélése alapján meghatározott darabszámú, az időszak vége előtti és utáni számlát, hogy meggyőződhesen arról: az ügyleteket a helyes időszakra rögzítették.	P É, Elh		2023.X.XX	Kész-7
11. Egyéb eljárások		Nem került végre-hajtásra		

KÉSZLET FORGÁSI SEBESSÉG ELEMZÉSE

Lsd. munkalapon (MP 8)

Lefedett állítások: Pontosság, Értékelés

MP 8

Készlet forgási sebesség

ezer forint	Előző év	Tárgyév
Árbevétel	3,422,390	4,098,450
ELÁBÉ	2,650,400	3,075,120
Áru készlet	252,765	278,340
Mérlegfőösszeg	1,650,230	1,783,240

CÉL

a készlet forgási sebességének megismerése

Állítások: Pontosság, Értékelés

MÓDSZER

Analitika, főkönyv egyeztetése

Árukészlet összetételének megismerése (Szükséges az alábontás?)

Készletek forgási sebességének számítása

Előző évvel való összehasonlítás, eltérés elemzése

ezer forint	Előző év	Tárgyév	Változás	Változás %	Magyarázat
Árbevétel	3,422,390	4,098,450	676,060	19.75%	Az árbevétel növekedés oka, a kereslet növekedése, és áremelés
Áru készlet	252,765	278,340	25,575	10.12%	A készlet értékének növekedését a beszerzési ár növekedése okozta.

Készlet forgási sebessége	13.54	14.72	kismértékben javult
Készletek forgási sebessége (nap)	26.96	24.79	kismértékben javult

KONKLÚZIÓ: a forgási sebesség kismértékben javult az előző évhez képest. A változás összhangban van a rendelkezésre álló egyéb információkkal.

MP 6 Árbevétel / ELÁBÉ elemzés

Fordulónap	12/31/2024	
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség	Elhanyagolható hiba
41.000.000	33.000.000	2.000.000

HUF

CÉL Árbevétel és ELÁBÉ összhang keresése
Állítások: Teljesség

MÓDSZER Árbevétel főkönyv /analitika egyeztetése
Árbevétel havi alakulásának legyűjtése
ELÁBÉ havi alakulásának legyűjtése
Összhang elemzése
Eltérések magyarázata

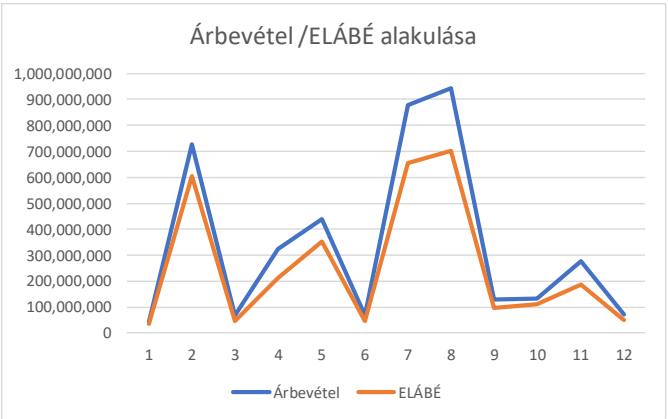
ÁRBEVÉTEL / ELÁBÉ ÖSSZHANG ELEMZÉS

Lsd. munkalapon (MP 6)

Lefedett állítások: Teljesség

VÁRAKOZÁS Az ügyfél üzletmenetének ismerete alapján az elvárásunk az, hogy az átlagos árrés 20-35% közötti sávban mozog egész évben

2024. év	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Összesen	Könyvelt összeg	Eltérés
Árbevétel	42,311,000	728,142,000	67,754,500	324,120,000	439,765,500	66,543,000	876,987,000	942,618,600	129,643,000	132,987,000	276,540,000	72,588,400	4,100,000,000	4,100,000,000	0
ELÁBÉ	35,118,130	604,100,000	46,236,000	211,019,000	350,987,300	45,000,000	655,231,000	702,345,000	98,021,000	110,379,400	187,987,000	49,675,000	3,096,098,830	3,096,098,830	0
Árrés%	20%	21%	47%	54%	25%	48%	34%	34%	32%	20%	47%	46%	32%		



Magyarázatok a havi mozgásokra:

Február: A farsangi időszakban jelentős dekorációs termék megrendelés érkezett egy rendezvényszervező partnertől

Április: XY Kft új vevővel sikerült szerződést kötni, a szállítások április-májusban történtek. Speciális termékek, amelyeknél magasabb árrést sikerült érvényesíteni.

Július-Augu Szezonális termékek értékesítése a nyári fesztiválidőszakban, a cég szokásos üzletmenetének megfelelően.

November- A karácsonyi termékeken jellemzően magasabb árrést tud elérni a társaság, mivel a beszállítókkal évek óta együtt dolgozik, és kedvezményes áron tudja beszerezni a termékeket

KONKLÚZIÓ Az elvégzett elemzés alapján az árbevétel és az ELÁBÉ alakulása összhangban van.

BEKERÜLÉSI ÉRTÉK TESZT

Lsd. munkalapon (MP 1)

Lefedett állítások: Értékelés, Létezés, Pontosság

MP 1 Készlet bekerülési érték teszt

Fordulónap	12/31/2024	
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség (VHL)	Elhanyagolható hiba
41,000,000	33,000,000	2,000,000 Ft

CÉL Meggyőződni arról, hogy az áruk beszerzési értéke megfelelően van meghatározva

Állítások: Értékelés, Létezés, Pontosság

MÓDSZER Tételek kiválasztása mintavétellel

Kiválasztott tételekhez tartozó számlák leválogatása

Bekerülési érték újraszámolása

Számított bekerülési érték és a könyvelésben szereplő összeg összevetése, eltérés azonosítása

Eltérés okának feltárása

MINTAVÉTEL	KVSZÉ	VHL felett tétel szám	VHL felett összesen	Maradék sokaság	Mintaszám (Maradék sokaság / tétel	Összes tesztelendő tétel
	278,340,220	1	96,783,100	181,557,120	6	7

	Főkönyvi szám	Cikkszám	Szállító	Számviteli politika szerinti bekerülési elemek	Számlaszám	Számlánkon szereplő összeg	Könyvelt összeg (261)	Könyvelt összeg	Deviza	Eltérés	Magyarázat eltérés	Nem magyarázott eltérés	Referencia száma	Konklúzió
VHL FELETTI	261	k18920	ABC Kft	Számla	SZ13535	96,000,000			HUF					
				Fuvar	F222154	783,100			HUF					
				Vám	n/a	0								
				Árfolyam	n/a	n/a								
				Mennyiség		11,145								
				Beszerzési ár		96,783,100	96,783,100	✓	HUF	0		0	k159	OK
1	261	K128051	CX Kft	Számla	SZ13579	2,120,000			HUF					
				Fuvar	F222104	29,330			HUF					
				Vám	n/a	0								
				Árfolyam	n/a	n/a								
				Mennyiség		5								
				Beszerzési ár		2,129,330	2,129,330	✓	HUF	0		0	k159	OK
2	261	K227023	GZ Kft	Számla	sz864234	5,000,000			HUF					
				Fuvar	F973277	20,000			HUF					
				Vám	n/a	0								
				Árfolyam	n/a	n/a								
				Mennyiség		10								
				Beszerzési ár		5,020,000	5,211,655	✓	HUF	191,655	191655	0	k160	
3	261													
	Jelölés:	✓		Könyvelt összeggel egyezik										
		m1		Nem könyvelte le a visszaküldésre eső fuvardíjat, azt költségként számolta el.										
				Eltérés az egyértelműen elhanyagolható hiba alatt van.										

KONKLÚZIÓ Az elvégzett teszt alapján jelentős hibát nem azonosítottunk. Az áruk megfelelő beszerzési áron lettek könyvelve. megfelelő összeggel lettek könyvelve.

A mintában nem magyarázott eltérést nem azonosítottunk.

CUT-OFF TESZT, BESZERZÉS

Lsd. munkalapon (MP 2)

Lefedett állítások: Elhatárolás, Teljesség, Pontosság

MP 2 Készlet Cutoff teszt **BESZERZÉS**

Fordulónap	12/31/2024	
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség	Elhanyagolható hiba
41,000,000	33,000,000	2,000,000

HUF

CÉL annak ellenőrzése, hogy a parítások alapján a megfelelő időszakra van-e könyelve a készletbeszerzés. Tehát:
Van-e olyan készlet amit kimutat a könyveiben de még nem a Társaságé valamint
Van-e olyan készlet amit nem mutat ki a könyveiben de már a Társaságé?
Állítások: Elhatárolás, teljesség, pontosság
MÓDSZER A kiválasztást a fordulónap előtti (pl: december, utolsó 2 hét, utolsó 1 hét stb) valamint fordulónap utáni (pl: január, első hét, első 2 hét stb) készlet beszerzés
Áltámasztásként a beszerzés számláját valamint szállítólevelet kérünk (szállítólevél a parítás miatt nagyon fontos)

Kiválasztás				Bejövő számla adatai							Bevételezési jegy	Devizaárfolyammal újrakalkulált			
Minta	Könyvelési azonosító	Könyvelési dátum	Összeg	Számla száma	Szállító	Teljesítés dátuma	Számla dátuma	Számla megnevezése	Számla összege	Deviz a	Dokumentum	Árfolyam	Számlított érték	Eltérés HUFban	Időszak
2024 DECEMBER												Számlított	Számlított		
1	P-B-4699-2020	12/22/2024	357,397	3200515184	Szállító Kft 88	12/22/2024	12/14/2024	Cikkszám 11	357,397	HUF	B00515184	1.000	357,397	0	Megfelelő
2	P-B-4567-2020	12/11/2024	779,470	3200501207	Szállító Kft 14	12/11/2024	12/3/2024	Cikkszám 223	779,470	HUF	B00501207	1.000	779,470	0	Megfelelő
3	P-B-4460-2020	12/2/2024	1,563,631	3200493547	Szállító 76	12/2/2024	11/27/2024	Cikkszám 618	1,563,631	HUF	B00493547	1.000	1,563,631	0	Megfelelő
4	P-B-4696-2020	12/22/2024	2,823,486	3200521355	Szállító 12	12/22/2024	12/16/2024	Cikkszám 77	2,823,486	HUF	B00521355	1.000	2,823,486	0	Megfelelő
5	P-B-4446-2020	12/1/2024	3,777,606	3200493216	Szállító G14	12/1/2024	11/26/2024	Cikkszám 875	3,777,606	HUF	B0049B16	1.000	3,777,606	0	Megfelelő
2025 JANUÁR															
1	P-B-88-2021	1/15/2025	80,402	3200543470	Szállító Kft 29	1/15/2025	1/11/2025	Cikkszám 5	80,402	HUF	B00543470	1.000	80,402	0	Megfelelő
2	P-B-86-2021	1/15/2025	501,626	3200545200	Szállító 42	1/15/2025	1/12/2025	Cikkszám 61	501,626	HUF	B00545200	1.000	501,626	0	Megfelelő
3	P-B-231-2021	1/26/2025	1,000,490	3200551423	Szállító Kft 96	1/26/2025	1/18/2025	Cikkszám 9	1,000,490	HUF	B00551423	1.000	1,000,490	0	Megfelelő
4	P-B-283-2021	1/29/2025	1,871,177	3200739028	Szállító 21	1/29/2025	1/14/2025	Cikkszám 44	1,871,177	HUF	B00739028	1.000	1,871,177	0	Megfelelő
5	P-B-113-2021	1/15/2025	2,778,826	3200537167	Szállító 6	1/15/2025	1/6/2025	Cikkszám 53	2,778,826	HUF	B00537167..	1.000	2,778,826	0	Megfelelő

KONKLÜZÓ Az elvégzett teszt alapján hiba nem került feltárára.
A beszerzések megfelelő időpontra kerültek könyvelésre
Csak belföldi beszerzés volt.

CUT-OFF TESZT, ÉRTÉKESÍTÉS

Lsd. munkalapon (MP 3)

Lefedett állítások: Elhatárolás, Teljesség, Pontosság

MP 3 Készlet Cutoff teszt **ÉRTEKESÍTÉS**

Fordulónap	12/31/2024	
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség	Elhanyagolható hiba
41,000,000	33,000,000	2,000,000

HUF

CÉL annak ellenőrzése, hogy a parítások alapján a megfelelő időszakra van-e könyelve a készletbeszerzés. Tehát:
Van-e olyan készlet amit kimutat a könyveiben de már nem a Társaságé valamint
Van-e olyan készlet amit nem mutat ki a könyveiben de még a Társaságé?
Állítások: Elhatárolás, teljesség, pontosság
MÓDSZER A kiválasztást a fordulónap előtti (pl: december, utolsó 2 hét, utolsó 1 hét stb) valamint fordulónap utáni (pl: január, első hét, első 2 hét stb) készlet eladásokat
Áltámasztásként a raktárkivét jegyét, az értékesítés számláját valamint szállítólevelet kérünk (szállítólevél a parítás miatt nagyon fontos)

Kiválasztás				Számla adatai							Raktár kivét jegy	Szállítólevél	Adevizaárfolyammal újrakalkulált			
Minta	Könyvelési azonosító	Könyvelési dátum	Összeg	Számla száma	Szállító	Teljesítés dátuma	Számla dátuma	Számla megnevezése	Számla összege	Deviz a	Dokumentum	Dokumentum	Árfolyam	Számlított érték	Eltérés HUFban	Időszak
2024 DECEMBER													Számlított	Számlított		
1	P-B-4699-2020	12/22/2024	357,397	4.301E+09	Vevő Kft 18	12/22/2024	12/14/2024	Cikkszám	357,397	HUF	K00515184	SZ6515184	1.000	357,397	0	Megfelelő
2	P-B-4567-2020	12/11/2024	779,470	4.301E+09	Vevő Kft 3	12/11/2024	12/3/2024	Cikkszám	779,470	HUF	K00501207	SZ6501203	1.000	779,470	0	Megfelelő
3	P-B-4460-2020	12/2/2024	1,563,631	4.3E+09	Vevő Rt 74	12/2/2024	11/27/2024	Cikkszám	1,563,631	HUF	K00493547	SZ6493543	1.000	1,563,631	0	Megfelelő
4	P-B-4696-2020	12/22/2024	2,823,486	4.301E+09	Vevő 55	12/22/2024	12/16/2024	Cikkszám	2,823,486	HUF	K00521355	SZ6521355	1.000	2,823,486	0	Megfelelő
5	P-B-4446-2020	12/1/2024	3,777,606	4300494316	Vevő 134	12/1/2024	11/26/2024	Cikkszám	3,777,606	HUF	K00490162	SZ649K16	1.000	3,777,606	0	Megfelelő
2025 JANUÁR																
1	P-B-88-2021	1/15/2025	80,402	4.301E+09	Vevő Kft 65	1/15/2025	1/11/2025	Cikkszám	80,402	HUF	K00504701	SZ658430	1.000	80,402	0	Megfelelő
2	P-B-86-2021	1/15/2025	501,626	4.301E+09	Vevő 122	1/15/2025	1/12/2025	Cikkszám	501,626	HUF	K00545200	SZ6545200	1.000	501,626	0	Megfelelő
3	P-B-231-2021	1/26/2025	1,000,490	4.301E+09	Vevő Kft 5	1/26/2025	1/18/2025	Cikkszám	1,000,490	HUF	K00551423	SZ6551423	1.000	1,000,490	0	Megfelelő
4	P-B-283-2021	1/29/2025	1,871,177	4300739028	Vevő 765	1/29/2025	1/14/2025	Cikkszám	1,871,177	HUF	K00739028	SZ6339028	1.000	1,871,177	0	Megfelelő
5	P-B-113-2021	1/15/2025	2,778,826	4.301E+09	Vevő 34	1/15/2025	1/6/2025	Cikkszám	2,778,826	HUF	K00537167	SZ6533163	1.000	2,778,826	0	Megfelelő

KONKLÜZÓ Az elvégzett teszt alapján hiba nem került feltárára.
Az értékesítések megfelelő időpontra kerültek könyvelésre
Csak belföldi értékesítés volt.

MP 4 Készlet NRV teszt

Fordulónap	12/31/2024	
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség	Elhanyagolható hiba
41,000,000	33,000,000	2,000,000 HUF

CÉL annak megállapítása, hogy a készletek nem túlértékeltek-e
Állítások: értékelés, pontosság

MÓDSZER Főkönyv - analitika egyeztetés
Analitikából mintaválasztással választunk, MÓDSZER:
A kiválasztott tételekhez alátámasztásként a **fordulónap utáni első értékesítés** számláját és szállítólevelet kérjük el
A könyv szerinti érték és a fordulónap utáni első értékesítési egységár viszonyát vizsgáljuk

MINTAVÉTEL:	KVSZÉ	VHL felett tétel szám	VHL felett összesen	Maradék sokaság	Mintaszám (Maradék sokaság / VHL)	Összes tesztelendő tétel
	278,340,220	1	96,783,100	181,557,120	6	7

NRV TESZT (Nettó realizálható érték teszt)

Lsd. munkalapon (MP 4)

Lefedett állítások: Értékelés, Pontosság

A kiválasztott tételek analitikában szereplő adatai (azonosító, megnevezés, mennyiség,
mértékegység, érték)

Fordulónapot követő első értékesítési számlát kérjük be ->
egységenkénti árat rögzítsük

Mintaszám	Készlet megnevezése	darab szám	MÉ	Érték	Egység ár	Számlán szereplő egységár	Számlán szereplő mennyiség	Számla száma	Vevő	Számla dátuma	Deviza	Nyeresége sen értékesített ék?	További vizsgálat szükséges ?	Mekkora nyereség el értékesített ék?	Eltérés	Konklúzió
Kiválasztással egyezik					Számlált	Számlával egyezik						Számlált				
1	Cikkszám 5	11,145	Darab	96,783,100	8,684	8,400	3,500	SI22-0265	Vevő Zrt.	1/4/2025	HUF	Nem	Igen	-3%	-3,165,100	k2
2	Cikkszám 12	2,871	Darab	6,133,994	2,137	2,350	1,650	SI22-0266	Vevő Kft. 34	1/4/2025	HUF	Igen	Nem	10%	612,856	k1
3	Cikkszám 1	12,270	Darab	28,452,310	2,319	2,000	5,000	SI22-0266	Vevő Kft. 16	1/4/2025	HUF	Nem	Igen	-14%	-3,912,310	k2
4	Cikkszám 2	879	Darab	1,433,566	1,631	1,820	130	SI22-0266	Vevő Kft. 2	1/4/2025	HUF	Igen	Nem	12%	166,214	k1
további tételek 5,6,7																
.....																

Számviteli politika: Beszerzési ár alatt 5%-al történik az eladás, akkor értékvesztést kell elszámolni.

KONKLÚZIÓ **Konklúzió 1.:** az értékesítési ár magasabb, mint a könyv szerinti érték, rendben van, nyereségesen értékesít -> nincs további vizsgálatra szükség
Konklúzió 2.: az értékesítési ár jelentősen alacsonyabb, mint a könyv szerinti érték, további vizsgálat szükséges, mert értékvesztés elszámolását indokolhatja fordulónapon.

További könyvvizsgálati eljárások Lsd, MP 5 munkalap

MP 5 Értékesítés teszt

Fordulónap	12/31/2024		
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség	Elhanyagolható hiba	
41,000,000	33,000,000	2,000,000	HUF

CÉL Annak vizsgálata, hogy az értékesítés elszámolt összege megfelelő-e
Állítások: értékelés, pontosság

MÓDSZER Kiindulás az NRV teszt eredményéből
Vizsgálandó tételek: Konklúzió 2.: Ha az értékesítési ár jelentősen alacsonyabb, mint a könyv szerinti érték, további vizsgálat szükséges, mert értékesítés elszámolását indokolhatja fordulónapon.
Számvetési politika áttekintése (értékelési szabályzat)
Fajlagosan kisértékű készlet vizsgálata - korosítás alapján
Utolsó készlet mozgás elemzése
Minőségromlással összefüggő – eredeti rendeltetésének nem felel meg -> tételek vizsgálata
Korábbi értékesítés okainak - fentáll még? _ elemzése
Értékesítés újraszámolása

ÉRTÉKVESZTÉS TESZT

Lsd. munkalapon (MP 5)

Lefedett állítások: Értékelés, Pontosság

A kiválasztott tételek analitikában szereplő adatai (azonosító, megnevezés, mennyiség, mértékegység, érték)										Fordulónapot követő első értékesítési számlát kérjük be -> egységenkénti árat rögzítsük										
Mintaszám	Készlet megnevezése	darab szám	MÉ	Érték	Egység ár	Számlán szereplő egységár	Számla száma	Vevő	Számla dátuma	Deviza	Nyereség esen értékesítették?	További vizsgálat szükséges?	Mekkora nyereséggel értékesítették?	Konkluzió	Elszámolt értékesítés	Számított értékesítés	Megjegyzés	Szükséges értékesítés	Megjegyzés	Könyvelés
Kiválasztással egyezik					Számított	Számlával egyezik					Számlított									
1	Cikkszám 5	11,145	Darab	96,783,100	8,684	8,400	SI22-0265	Vevő Zrt.	1/4/2025	HUF	nem	Igen	-3%	k2	0	(3,165,100)	Ertekelési szabályzat szerint nem minősül jelentősnek	(3,165,100)	H1, nem került javításra	hiba
2	Cikkszám 12	2,871	Darab	6,133,994	2,137	2,350	SI22-0266	Vevő Kft. 34	1/4/2025	HUF	Igen	Nem	10%	k1	0	612,856	Nincs Év-re ok			
3	Cikkszám 1	12,270	Darab	28,452,310	2,319	2,000	SI22-0266	Vevő Kft. 16	1/4/2025	HUF	nem	Igen	-14%	k2	-3900000	(12,310)	Hiba	(12,310)	A maradék értékesítés különbözet kivettve a maradék sokaságra	ok
4	Cikkszám 2	879	Darab	1,433,566	1,631	1,820	SI22-0266	Vevő Kft. 2	1/4/2025	HUF	Igen	Nem	12%	k1	0	166,214	Nincs Év-re ok			
további tételek 5,6,7																		(3,177,410)		
Megfontolások:																				

Megfontolások:

- Mi minősül jelentősnek? Számvetési politikában rögzíteni szükséges
- Mi minősül tartósnak? Legalább 1 éve

- Fajlagosan kis értékű készletek értékesítése: Amennyiben koros a készlet, nem mozgott x ideje (számvetési politikában rögzítve, kategóriánként % pl. 365 napon túli 100% ÉV, 180-365 nap: 50% ÉV)

- Minőségromlással összefüggő – eredeti rendeltetésének nem felel meg -> **év közben is elszámolható**

- Lejárt a szavatosság: **Vizsgálata: szav. idő vizsgálata**

- Megrongálódott

- Amennyiben az ÉV okai nem állnak fenn, vagy nem olyan mértékben akkor vissza kell írni egyéb bevételként, max a KSZÉ-ig -> **csak fordulónapon számolható el**

Számvetési politika: Beszerzési ár alatt 5%-al történik az eladás, akkor értékesítést kell elszámolni.

KONKLÚZIÓ Az ügyfél értékesítést képzett arra a cikke, ahol az értékesítési ár a beszerzési ár alatt volt több, mint 5%-kal
A maradék eltérést kivetteltük a sokaságra, ami EEH alatti, így hibalistára nem vesszük fel.
H1 nem került könyvelésre, mert a számvetési politika alapján a Társaság nem tekinti jelentősnek.
H1 meghaladja az EEH-t, így hibalistára felvételre került Ref.
A hiba az egyedileg kiválasztott, végrehajtási lényegesség feletti tételnél merült fel. Nem lehet kiterjeszteni a sokaságra.

MP 7 Leltár ellenőrzés

Fordulónap	12/31/2024		
Lényegesség	Végrehajtási lényegesség		Elhanyagolható hiba
41,000,000	33,000,000		2,000,000

CÉL Az év végi készlet helytállóságának ellenőrzése
Állítás: létezés, teljesség, pontosság, értékelés, jogok és kötelezettségek

MÓDSZER Az ügyfél leltárutasításának tanulmányozása után vegyünk részt a leltározáson
Töltsük ki a "Leltárellenőrző listát"
1. Válasszunk ki 25 véletlenszerűen kiválasztott tételt a "polc"-ról és végezzünk tesztszámítást, majd vessük össze az általunk számolt mennyiséget az ügyfél által számolt mennyiséggel
2. Válasszunk ki 25 véletlenszerűen kiválasztott tételt a leltárvekről (az ügyfél által már megszámlolt tételekből), és végezzünk tesztszámítást, vessük össze az általunk számolt mennyiséget az ügyfél által számolt mennyiséggel
3. A leltárkiértékelés és zárás után ellenőrizzük, hogy a leltár során a készletanalitika és a leltározott mennyiségek közötti eltérések könyvelésre kerültek-e

LELTÁR ELLENŐRZÉS

Lsd. munkalapon (MP 7)

Lefedett állítások: Létezés, Teljesség, Pontosság, Értékelés, Jogok és kötelezettségek

Leltárellenőrzés

Kiválasztás										Analitikában	Eltérés	Megjegyzés	Konklúzió
Minta	Cikkszám				Eltérés Ügyfél számolás- Könyvvizsgáló számolás	Eltérés Analitika - Leltár	Egységár	Egységár	Összeg				
Analitikából kiválasztott, mintavétel		Ügyfél által számolt mennyiség	Mennyiség az analitikában	Leltározott mennyiség									
	1	P-B-4699-2020	32	32	32	0	0	10,526	336,832	336,832	0	Többször: 45 darab nem lett kiszállítva, de kiszámlázásra került. Oka: a vevővel való megállapodás alapján a társaság telephelyén tárolja a készletet, aminek a tulajdonjoga már átkerült a vevőhöz.	
			63	18	63	0	45	7,200					
	2	P-B-4567-2020							453,600	129,600	(324,000)		
	3	P-B-4460-2020	142	167	142	0	-25	125,000	17,750,000	20,875,000	3,125,000	Hiány könyvelésre került	Analitika a jó, nem hiba Rendben
4	P-B-4696-2020	728	728	728	0	0	28,700	20,893,600	20,893,600	0	0		
5	P-B-4446-2020	85	85	85	0	0	450,000	38,250,000	38,250,000	0	0		
									77,684,032	80,485,032	2,801,000		
Polcra választás		Ügyfél által számolt mennyiség	Leltározott mennyiség	Analitika szerint									
	1	P-B-88-2021	94	94	94	0	0	6,500	611,000	611,000	0	Adminisztrációs hiba, lekönyvelésre került	Rendben
	2	P-B-86-2021	178	178	173	0	-5	28,400	4,913,200	5,055,200	142,000		
	3	P-B-231-2021	299	299	316	0	17	67,000	21,172,000	20,033,000	(1,139,000)	Hiány könyvelésre került	Rendben
	4	P-B-283-2021	16	16	16	0	0	350,000	5,600,000	5,600,000	0		
5	P-B-113-2021	45	45	44	0	-1	650,000	28,600,000	29,250,000	650,000		Nem számlázott szállítás, EEH alatt van	Rendben
...									60,896,200	60,549,200	(347,000)		

KONKLÚZIÓ A leltárellenőrzés során az általunk számolt tételekben és az ügyfél által számolt tételekben nem volt eltérés.
A leltározott mennyiség és az analitikában szereplő mennyiség közötti eltérések vagy magyarázóztak, vagy az ügyfél könyvelte őket.
A maradék eltérés kivetítés után is EEH alatti.

2.3. MINŐSÉGELLENŐRZÉS

Az általános Minőségellenőrzési kérdőív **3.8. pontja** foglalkozik nevesítetten a készletek könyvvizsgálatának minőségellenőrzésével. A 3.8. pontban foglaltak szerint:

Amennyiben a készletek értéke a mérlegfőösszeghez viszonyítva jelentős,

- **Részt vettek-e** a leltározás folyamatának megfigyelése és a felleltározott készletek szűrőpróbaszerű újraszámolása és egyeztetése céljából a készletek fizikai leltárfelvételén?
- Ha a könyvvizsgáló **nem vett részt** a fizikai leltározáson, végzett-e megfelelő alternatív eljárásokat a készletállomány és a készletérték mérlegfordulónapi értékének alátámasztására?
- A leltározással és a készletekkel kapcsolatos vizsgálati eljárások eredményének értékelése során mérlegelték-e, hogy szükséges-e a talált és nem tisztázott eltérések értékének a vizsgált készlet sokaságra való kivetítése?
- Ha sor került a készletekben rejlő becsült hiba kivetítéssel történő meghatározására, és a becsült hiba lényeges, akkor mérlegelték-e ennek hatását a könyvvizsgálói véleményre? Ennek a mérlegelésnek az elmaradása a kérdőív jelentéskészítés részénél értékelendő.

FELHASZNÁLT SZAKANYAGOK

Felhasznált szakanyagok (a szerzők engedélyével)

- MKVK 2022. évi továbbképzés anyaga
- Módszertani segédlet a kisebb gazdálkodó egységek (Kevésbé összetett gazdálkodó egységek a 315 R standard szerint) könyvvizsgálatához (MKVK, 2024.)
- Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok
- Tervezés gyakorlata – egy lehetséges megközelítés (Feketéné Horváth Márta, Kőműves Kinga, Ladó Judit. 2024, 2025)
- Kamarai minőségellenőrzések elemzése alapján készült javaslatok a könyvvizsgálók számára (Kőműves Kinga, 2025.)
- Eljárásokról egy kicsit másképpen (Ladó Judit 2025)
- Minőség-ellenőrzési kérdőív (MKVK)